

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ, УПРАВЛЕНИЯ И ПРИРОДОПОЛЬЗОВАНИЯ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И СТАТИСТИКИ

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ О.Н.Харченко
« ____ » _____ 2017 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

38.03.01 Экономика
38.03.01.01.01 Бухгалтерский учет, анализ и аудит

УЧЕТ И АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ТОРГОВОЙ ОРГАНИЗАЦИИ
(на примере ООО «Прогресс»)

Научный руководитель _____ доцент, канд.экон.наук

.Б.Клишевич

Выпускник _____

Л.В.Шахраюк

Красноярск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов.....	6
ООО «Прогресс».....	6
1.1 Экспресс – диагностика проблем функционирования и развития	6
ООО «Прогресс».....	6
1.2 Особенности организации бухгалтерского учета в торговой организации.....	11
1.3 Синтетический и аналитический учет доходов и расходов	18
1.4 Учет расчетов по налогу на прибыль и использование прибыли	27
2 Обоснование рекомендаций по улучшению финансовых результатов	31
ООО «Прогресс».....	31
2.1 Анализ структуры и динамики формирования и использования финансовых	31
результатов ООО «Прогресс»	31
2.2 Расчет и оценка динамики показателей деловой активности ООО «Прогресс».....	41
2.3 Факторный анализ абсолютных и относительных показателей финансовых	46
результатов ООО «Прогресс»	46
2.4 Меры по раскрытию резервов роста эффективности деятельности.....	51
ООО «Прогресс».....	51
Заключение.....	58
Список использованных источников.....	61
Приложение А Учетная политика ООО "Прогресс" для целей налогообложения.....	65
Приложение Б Учетная политика ООО "Прогресс" для целей бухгалтерского учета.....	77
Приложение В Бухгалтерский баланс ООО "Прогресс" на 31.12.2015г.....	104
Приложение Г Отчет о финансовых результатах за 2015г.....	106
Приложение Д Бухгалтерский баланс ООО "Прогресс" на 31.12.2016г.....	108
Приложение Е Отчет о финансовых результатах ООО "Прогресс" за 2016г.....	110

ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях хозяйствования финансовый результат представляет собой итог финансово-хозяйственной деятельности организации, формируемый в денежной форме за отчетный год.

Различные стороны деятельности организации получают законченную денежную оценку в системе показателей финансовых результатов. Прибыль и рентабельность являются важнейшими оценочными показателями, характеризующими эффективность функционирования хозяйствующих субъектов: для организации – это источник дальнейшего развития, для государства – получение налоговых платежей, для работников – возможность получения льгот и поощрительных выплат. В связи с этим возрастают требования к качеству бухгалтерского учета финансовых результатов, что и определяет актуальность темы настоящей работы.

Важнейшим условием успешного развития организаций является совершенствование системы бухгалтерского учета, в частности учета финансовых результатов хозяйственной деятельности. Финансовый результат как интегрированный показатель деятельности организации определяет эффективность деятельности предприятия в целом. Эффективная финансово-хозяйственная деятельность организаций оптовой торговли возможна при условии правильной постановки организации бухгалтерского учета финансовых результатов и совершенствования существующих способов ведения первичного, текущего учета и разработки новых форм подходов к торгово-коммерческой деятельности оптовых организаций, а также оценки финансового состояния и их устойчивости.

Управление финансовыми результатами занимает центральное место в деловой жизни хозяйствующего субъекта. Кроме того, положительный финансовый результат, стабильно получаемый организацией свидетельствует также об эффективном и целесообразном использовании активов организации, ее основного и оборотного капитала в ходе осуществления деятельности.

Получение прибыли обеспечит дальнейшее развитие коммерческой организации. При этом образующуюся прибыльность следует рассматривать не только основной целью, но и главным условием деловой активности организации, как результат ее деятельности, эффективного осуществления своих функций по обеспечению потребителей необходимыми товарами в соответствии с имеющимся спросом на них.

Изучению учета финансовых результатов посвятили свои работы такие ученые, как М. Н. Агафонова, Р. Т. Челюбеева, М. И. Фомина, Н.П. Кондраков, В.Э. Керимов, Ю.А. Бабаев и другие.

В условиях рыночной экономики повышаются требования к уровню учета и анализа финансово-хозяйственной деятельности организаций. В результате формируемая в бухгалтерском учете прибыль становится экономически значимым показателем, сопоставимым с аналогичным показателем западных компаний.

Анализ доходов и расходов характеризует финансовое состояние анализируемой организации на любую отчетную дату. Показатели анализа характеризуют данные о доходах, расходах и прочих финансовых результатах. Анализ расходов и доходов предприятия представляет внешним пользователям информацию об источниках прибыли или о причинах убытка и раскрывает общую картину о результатах деятельности.

Анализ доходов и расходов организации используется не только для оценки результатов её деятельности за отчётный период, но и для составления прогноза её будущей деятельности. Прогноз будущих результатов весьма значим для инвесторов, поскольку означает возможность прибыли в будущем, для кредиторов положительный прогноз, прежде всего, означает возможность выплаты суммы долга с процентами. Если деятельность предприятия ожидается убыточной, то ситуация оценивается как невозможность уплаты долга с процентами, и вряд ли какой-то банк согласится выдать кредит данной организации.

Исследованиями анализа финансовых результатов занимались такие ученые, как А.В. Бальжинов, С.Л. Блюмин, Л.С. Богданова, О.Л. Гальчина, Е.В. Михеев, А.Д. Шеремет, А.Ф. Ионова, О.В. Ефимова, М.В. Мельник и др.

Целью выпускной квалификационной работы является выработка мер по раскрытию резервов роста эффективности торговой фирмы на основании результатов организации учета и анализа. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- анализ проблем функционирования и развития ООО «Прогресс»;
- исследование порядка бухгалтерского учета финансовых результатов ООО «Прогресс»;
- проведение экономического анализа показателей деятельности ООО «Прогресс»;
- формулировка выводов и предложений по совершенствованию действующей практики анализа финансовых результатов, а также разработка рекомендаций по улучшению деятельности исследуемого предприятия.

Объектом исследования является общество с ограниченной ответственностью «Прогресс», которое относится торговой отрасли. Основным видом деятельности является оптовая торговля отходами, ломом черных и цветных металлов. Оптовая торговля относится к отраслям с низкой фондо- и материалоемкостью, чем объясняется невысокая стоимость основных средств анализируемого предприятия.

Организация зарегистрирована 11.09.2009г. в соответствии с Гражданским кодексом

РФ и Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» №14-ФЗ от 08.02.1998г. Учредителями общества являются физические лица, уставный капитал организации составляет 10 тыс. руб. ООО «Прогресс» имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права.

География сбыта товаров ООО «Прогресс» включает Хакасию и Красноярский край, а также Иркутскую область.

Структура работы обусловлена целью, задачами и внутренней логикой исследуемой проблемы. В связи с этим работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников, приложений.

В первой главе исследуется порядок ведения бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «Прогресс». Во второй главе проводится анализ финансовых результатов ООО «Прогресс» в динамике за ряд лет. По итогам анализа даются рекомендации по устранению нарушений и росту эффективности.

Теоретической и методологической основой работы послужили научные исследования в сфере теории, методологии и организации бухгалтерского учета и анализа финансовых результатов. В процессе подготовки и написания выпускной квалификационной работы использованы: Федеральный Закон «О бухгалтерском учете», Налоговый кодекс РФ, ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации» и другие нормативные документы, законодательные акты, а также учебная литература по бухгалтерскому учету, аудиту и анализу финансовых результатов, публикации в периодических изданиях. Практическую основу выпускной квалификационной работы составила годовая бухгалтерская отчетность ООО «Прогресс» за 2015-2016 гг.

При написании выпускной квалификационной работы использовались методы горизонтального, вертикального, трендового и факторного анализа.

1 Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов ООО «Прогресс»

1.1 Экспресс – диагностика проблем функционирования и развития ООО «Прогресс»

В действующих современных условиях рыночной экономики с быстро меняющимся спросом на товары, работы и услуги, экономическим субъектам достаточно трудно поддерживать стабильность. Начиная с момента создания организации и выхода ее на рынок, всегда существует риск появления проблем, которые могут спровоцировать резкий спад, следствием чего является существенное ухудшение показателей, характеризующих финансовую независимость организации: ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости и деловой активности. Особо сложные кризисные условия могут привести к временной несостоятельности экономических субъектов и их банкротству, причем кризисные условия могут возникать на любом жизненном цикле деятельности организации.

В связи с этим, возникает острая необходимость ведения непрерывного мониторинга экономическим субъектом своего финансового положения, который позволит выявить проблемы на начальном этапе их развития. Одним из наиболее эффективных способов анализа и оценки текущего положения дел является экспресс-диагностика, которая позволяет оперативно сформировать мнение о финансовой ситуации на предприятии [16].

Сущность экспресс-диагностики заключается в проведении комплекса процедур, которые направлены на выявление существующих проблем и поиск оптимального решения для их устранения и ликвидации последствий.

Диагностика – определение состояния объекта, предмета, явления или процесса управления посредством реализации комплекса исследовательских процедур, выявление в них слабых и сильных мест. Диагностика – это не одноразовый акт, а процесс, осуществляемый во времени и в пространстве. Экспресс-диагностика – формальная оценка близости состояния предприятия к банкротству на основе регулярного вычисления соответствующих коэффициентов и данных баланса. Экспресс – диагностика представляет анализ и оценку небольшой группы показателей, направленных на предложение рекомендаций по улучшению текущего финансового состояния экономического субъекта.

Таким образом, экспресс-диагностика позволяет получить точную и объективную картину текущего положения организации на основе анализа стандартных форм отчетности.

В качестве основных целей проведения экспресс-диагностики состояния экономического субъекта можно выделить следующие:

- выявление проблемы в области финансового управления, установление причин и определение путей устранения;
- проведение профессиональной экспертизы и получение консультаций по эффективному управлению финансовыми ресурсами;
- получение разъяснений по практическим вопросам, описание которых не приводится в экономической литературе;
- подробная характеристика о методах и способах проведения работ, направленных на улучшение финансовой ситуации и процесса их выполнения [49].

Цель проведения экспресс-диагностики заключается в определении мер, направленных на слаженную работу всех составляющих элементов системы и выбор способов реализации этих мер, а именно:

- определение качества финансового состояния;
- изучение причин его ухудшения или улучшения;
- рекомендации по повышению финансовой устойчивости и платежеспособности.

Начальным этапом проведения любого диагностического исследования является установление целей, структуры и границ исследуемого объекта, т.е. его характеристика.

ООО «Прогресс» относится к отрасли оптовой торговли. Основным видом деятельности является оптовая торговля отходами, ломом черных и цветных металлов. Оптовая торговля относится к отраслям с низкой фондо- и материалоемкостью, чем объясняется невысокая стоимость основных средств анализируемого предприятия.

Организация зарегистрирована 11.09.2009г. в соответствии с Гражданским кодексом РФ и Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» №14-ФЗ от 08.02.1998г.

Учредителями общества являются физические лица, уставный капитал организации составляет 10 тыс. руб. ООО «Прогресс» имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права.

Перечень поставщиков в ООО «Прогресс» очень разнообразен и составляет более 30 наименований. Поставщиками выступают как организации – юридические лица, так и индивидуальные предприниматели. Наиболее крупные поставщики:

- АО «Красмаш»;
- АО ОКБ «Зенит»;
- ЗАО «Копания Электрокомплектсервис»;
- ОАО «РЖД»;
- ОАО «КЗХ «Бирюса»;

- ООО «Вариант-999» и другие.

Покупателями товаров ООО «Прогресс» являются также организации и индивидуальные предприниматели:

- ИП Егоров И.П.;
- ООО «Вторчермет»;
- ООО «КСК»;
- ООО «ПроСтройИнвест»;
- ООО «СибЭкометалл» и другие.

География сбыта товаров ООО «Прогресс» включает Хакасию и Красноярский край, а также Иркутскую область.

Любая торговая деятельность отличается высокой потребностью в оборотных средствах, что обусловлено следующими факторами:

- необходимостью формирования запаса товаров, тары, упаковки;
- неизбежностью образования дебиторской задолженности;
- наличием денежных средств.

Обслуживая сферу обращения, торговые организации обеспечивают продвижение товаров от производителей до потребителей, здесь нет процесса производства. Основными хозяйственными процессами являются приобретение товаров, их хранение и реализация, что определяет специфику формирования оборотных активов, где преобладают товарные запасы при незначительном удельном весе производственных затрат, остатка расходов на продажу в части нереализованного товара и расходов будущих периодов [17; 18].

Деятельность ООО «Прогресс» в 2016 г. по отношению к 2015 г. характеризуется повышением выручки от продажи товаров, а также приростом показателей прибыли. Так, прибыль от продаж увеличилась в 3,8 раза, прибыль до налогообложения – в 3 раза, чистая прибыль – в 3 раза. Данная динамика заслуживает положительной оценки.

Рост показателей прибыли ООО «Прогресс» нашел свое отражение в приросте относительных показателей эффективности деятельности организации – показателях рентабельности. Значение рентабельности продаж в отчетном году составило 3,94%, общей рентабельности продаж 2,11%, чистой рентабельности продаж 1,68%. Это означает, что в отчетном году на каждый рубль выручки от продажи ООО «Прогресс» получает более высокий уровень прибыли, основная деятельности организации также приносит экономическую отдачу.

Следующим этапом экспресс-диагностики является формулировка и диагноз проблемы. Для этого необходимо провести анализ финансового состояния. Существует ряд

критериев, согласно которым можно оценить положение предприятия. Ниже приведена общая таблица коэффициентов (таблица 1).

Таблица 1 – Группировка предприятий по критериям оценки финансового состояния

Показатель	Границы классов (согласно критериев)					
	1 класс	2 класс	3 класс	4 класс	5 класс	6 класс
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,25 и выше	0,2	0,15	0,1	0,05	Менее 0,05
Коэффициент быстрой ликвидности	1,0 и выше	0,9	0,8	0,7	0,6	Менее 0,5
Коэффициент финансовой независимости	0,6 и выше	0,59-0,54	0,53-0,43	0,42-0,41	0,4	Менее 0,4
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,5 и выше	0,4	0,3	0,2	0,1	Менее 0,1
Коэффициент запасов собственным капиталом	1,0 и выше	0,9	0,8 - 9,0	0,7	0,6	Менее 0,5

1 класс - предприятия с хорошим запасом финансовой устойчивости;

2 класс - предприятия, имеющие некоторую степень риска по задолженности, но еще не рассматриваются как рискованные;

3 класс - проблемные предприятия;

4 класс - предприятия с высоким риском банкротства даже после принятия мер по финансовому оздоровлению;

5 класс - предприятия высочайшего риска, практически несостоятельные.

6 класс – кризисное состояние.

Анализ финансового состояния - это расчет, интерпретация и оценка комплекса финансовых показателей, характеризующих различные стороны деятельности организации.

Анализ финансового состояния, являясь важнейшим разделом финансового анализа, предполагает комплексное рассмотрение вопросов наличия, размещения и эффективности использования финансовых ресурсов. Его проведение обеспечивает информационную поддержку принятия управленческих решений по оптимизации структуры капитала и активов, улучшению их использования, повышению уровня платежеспособности.

Таким образом, анализ финансового состояния имеет очень большое значение. Своевременное определение проблем на предприятии может исключить риск банкротства в

будущем. Экономическим субъектам необходимо регулярно и своевременно проводить анализ финансового состояния. Необходимо предпринимать меры по повсеместному контролю финансовых показателей [39].

Проведем исследование финансового состояния ООО «Прогресс» путем расчета коэффициентов, характеризующих общие аспекты финансовой устойчивости и платежеспособности (таблица 2).

Таблица 2 – Оценка финансового состояния ООО «Прогресс» за 2016 г.

Показатель	На начало года		На конец года	
	Значение коэффициента	Класс	Значение коэффициента	Класс
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,104	4 класс	0,008	6 класс
Коэффициент быстрой ликвидности	0,299	6 класс	0,225	6 класс
Коэффициент финансовой независимости	0,140	6 класс	0,176	6 класс
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	-0,158	6 класс	0,008	6 класс
Коэффициент обеспеченности запасов собственным капиталом	-0,242	6 класс	0,011	6 класс

По результатам проведенных расчетов коэффициентов финансовой устойчивости ООО «Прогресс» можно сделать вывод о кризисном финансовом положении организации. Такой вывод основывается на том, что заемные средства значительно превышают собственный капитал.

Так, значение коэффициента финансовой независимости, который показывает долю собственного капитала в валюте баланса, составляет в 2016 г. 0,176, т.е. собственный капитал по отношению к валюте баланса имеет удельный вес всего 17,6%. При этом, следует отметить, что по сравнению с показателями на начало года финансовая ситуация несколько улучшилась, поскольку значение коэффициента финансовой независимости составляло 0,140.

Низкий уровень собственного капитала является причиной дефицита собственных оборотных средств, необходимых для формирования оборотных активов и запасов, следствием чего стали низкие значения одноименных показателей, составившие в отчетном году -0,242 и 0,011. Следовательно, формирование оборотных активов и запасов ООО «Прогресс» происходит в большей степени за счет заемного капитала, который представлен краткосрочной кредиторской задолженностью.

Однако, по состоянию на конец года наблюдается незначительный прирост собственных средств анализируемой организации, поскольку коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами имел отрицательное значение на начало года (-838 тыс. руб.), т.е. за 2016 г. наблюдается улучшение финансовой ситуации в части собственного капитала.

Анализируемая организация имеет низкий уровень платежеспособности, что подтверждается и значением коэффициентов абсолютной и быстрой ликвидности, которые характеризуют способность обеспечить краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов. При этом, по отношению к показателям на начало года наблюдается сокращение уровня абсолютной ликвидности, которое происходит в результате снижения стоимости наиболее ликвидных активов (с 643 тыс. руб. до 57 тыс. руб.) и роста величины краткосрочных обязательств (с 6147 тыс. руб. до 7041 тыс. руб.).

Таким образом, предприятие относится к шестому классу организаций с кризисным финансовым состоянием.

1.2 Особенности организации бухгалтерского учета в торговой организации

Бухгалтерский учет организаций оптовой торговли соответствуют учету в других коммерческих организациях. Однако есть и специфические особенности, которые необходимо учитывать при разработке методических основ проведения учета и анализа организаций торговли (таблица 3) [5; 25].

Таблица 3 - Специфические особенности торговых операций организаций оптовой торговли

Критерий оценки	Специфические особенности торговых операций
Основа торговой деятельности	Основной составляющей оптовой торговли являются отношения «товар – деньги», что определяет значительное движение товарно-денежных потоков
Регулярность торговых операций	Торговые операции, как правило, носят массовый и регулярный характер
Система внутреннего контроля	Для оптовой торговли характерна довольно сложная организация материальной ответственности, складского учета и системы внутреннего контроля
Разнообразие торговых операций	Наличие большого количества сторонних поставщиков и покупателей, развитой системы складов и подразделений, внутреннего перемещения товаров и продуктов, предпродажные потери товаров и ряд других признаков определяют разнообразные направления торговых операций
Специфический характер сделок купли-продажи	Приобретение товаров на условиях комиссии, продажа товаров в кредит, возврат товаров в связи с браком и другие особенности, вытекающие из специфики каждого хозяйствующего субъекта

Таким образом, торговые организации обладают перечнем особенностей, которые определяют порядок, специфику и технологию бухгалтерского учета торговых операций, которые в дальнейшем выступают объектом экономического анализа.

Поскольку одной из составляющих торговли является дальнейшая продажа приобретенных товаров, особое внимание для целей бухгалтерского и налогового учета должно быть уделено специфике процесса продаж. Продажей признается переход права собственности на товар в соответствии с договором купли-продажи [6; 25].

Рассмотрим характеристику понятия «продажа», представленную в гражданском, налоговом и бухгалтерском законодательстве (рисунок 1).



Рисунок 1 – Определение «продажа» в соответствии с требованиями нормативно-законодательных актов [1]

Цикл учетных операций, связанных с исполнением условий договоров купли-продажи в торговле, можно представить в виде рисунка 2.



Рисунок 2 – Основные объекты бухгалтерского учета, связанные с исполнением условий договоров купли-продажи в торговых организациях

Основными способами поступления товаров в торговую организацию являются приобретение их по договорам купли-продажи, поставки, а также поступление товаров по договорам мены, комиссии и поручения. Система счетов, предназначенных для учета движения товаров в торговых организациях, представлена на рисунке 3.

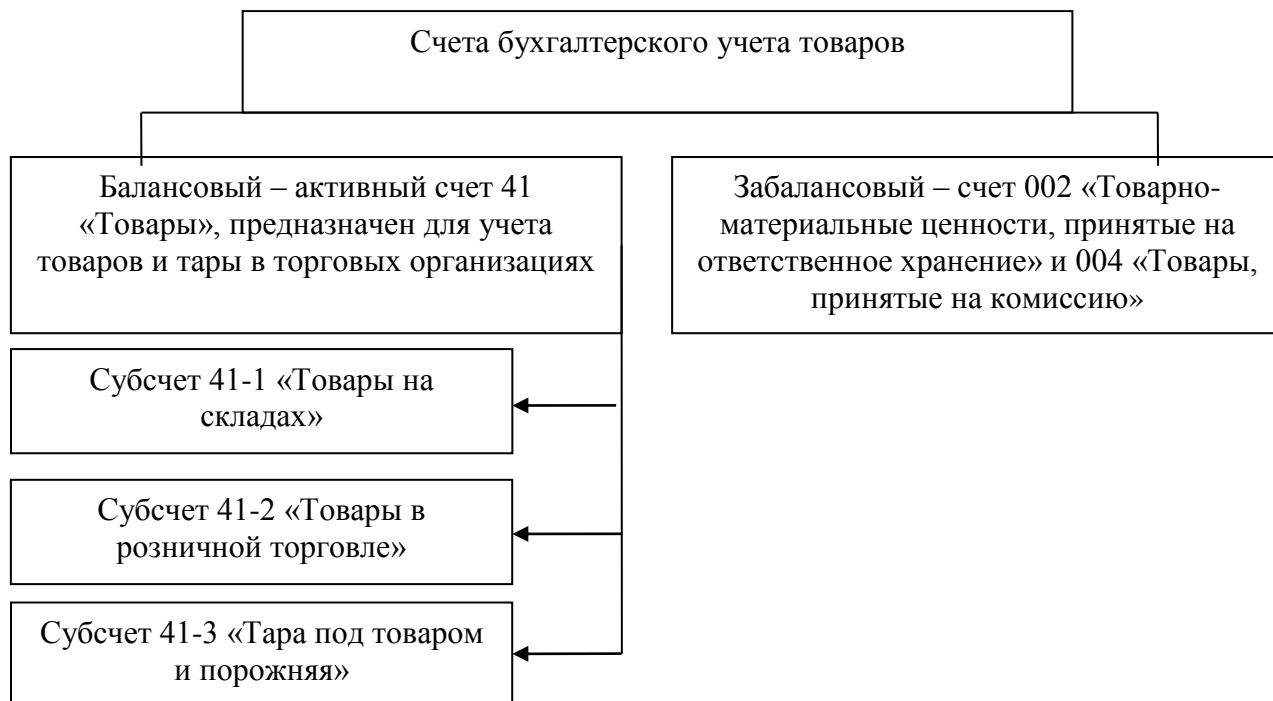


Рисунок 3 – Система счетов для учета движения товаров

Операции по поступлению товаров, их отражение в бухгалтерском учете и документальное оформление выступают важнейшим участком учетной работы торговых операций, поскольку от своевременности оформления первичных документов, полноты и правильности отражения операций по ним напрямую зависит финансовое состояние предприятия и эффективность его финансово-хозяйственной деятельности. Одним из основных элементов выступает также рационально организованная работа с поставщиками и покупателями, контроль за ведением расчетов и выполнению обязательств по поставкам товаров в необходимом количестве для бесперебойного процесса торговли и заданном ассортименте.

Формы первичных документов, которыми оформляется приемка товаров, утверждены Постановлением Госкомстата России от 25.12.1998 №132. Однако, с 01.01.2013 года организации вправе самостоятельно разрабатывать и утверждать формы первичных учетных документов, соблюдая требования ФЗ №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Независимо от того, использует организация формы, утвержденные Госкомстатом или разрабатывает самостоятельно, это прописывается в учетной политике [2; 11] (приложение А).

Важным этапом осуществления торговых операций, оказывающим влияние на ведение бухгалтерского учета, является цикл хранения товаров и ведение складского учета. Хранение товаров на складах торговой организации в зависимости от размеров предприятия, ассортимента и применяемой системы учета может осуществляться одним из следующих способов (таблица 4) [16]:

Таблица 4 – Способы ведения складского учета товаров в торговых организациях

Способ	Характеристика
Сортовой	Использование указанного способа хранения основывается на размещении групп товаров одного наименования, но различной сортности отдельно. Применение указанного способа оказывает положительное влияние на рациональность использования складских площадей, оперативно отслеживать информацию о выбытии товаров. Недостатком является наличие необходимости размещать отдельно товары одного сорта с различным уровнем цен
Партионный	Применение данного способа основывается на том, что каждая партия товаров, поступившая на склад, хранится отдельно, причем в состав данной партии могут быть включены товары различных сортов, видов и цен. Плюсом данной системы является наличие возможности оперативного контроля за недостачами и излишками товаров, к недостаткам следует отнести нерациональное использование складских площадей, поскольку остатки товаров одного сорта хранятся в различных местах
Партионно-сортовой	Указанный способ хранения товаров является комбинированным, он объединяет в себе преимущества сортового и партионного способа, т.е. товары хранятся в разрезе партий, сортов, наименований и цен
По наименованиям	Использование данного способа основано на том, что товары одного наименования хранятся отдельно от товаров других наименований. Существенным недостатком данного способа является его высокая трудоемкость

Для организации бухгалтерского учета затрат, связанных с приобретением товаров, предусмотрено два основных способа их учета:

- организация может включать стоимость всех произведенных расходов в фактическую себестоимость товаров и учитывать их на счете 41 «Товары». Существенным недостатком данного способа является то, что его использование целесообразно и обоснованно только при небольшом ассортименте товаров или полностью автоматизированной системе учета на складе. Это объясняется тем, что в случае использования данного способа учета расходов, все затраты должны быть точным образом зафиксированы и отнесены к соответствующей партии товаров;

- отражение в учете расходов, связанных с приобретением товаров, осуществляется на счете 44 «Расходы на продажу». Применение данного вида учета расходов предполагает их

обобщение на счете 44 «Расходы на продажу», а затем списание по окончании месяца на себестоимость продаж. Причем транспортные расходы списываются на финансовые результаты пропорционально объему реализованных товаров и остатков товаров на складе организации [8; 12].

Следует сказать, что избранный способ формирования фактической себестоимости товаров и учета расходов на их доставку необходимо обязательно закрепить в учетной политике.

Итоговым циклом учета торговых операций в организациях торговли является формирование финансового результата от реализации товаров и расчет прибыли от продаж. Для формирования себестоимости реализованных товаров нормативными документами предусмотрено три основных способа оценки (рисунок 4).

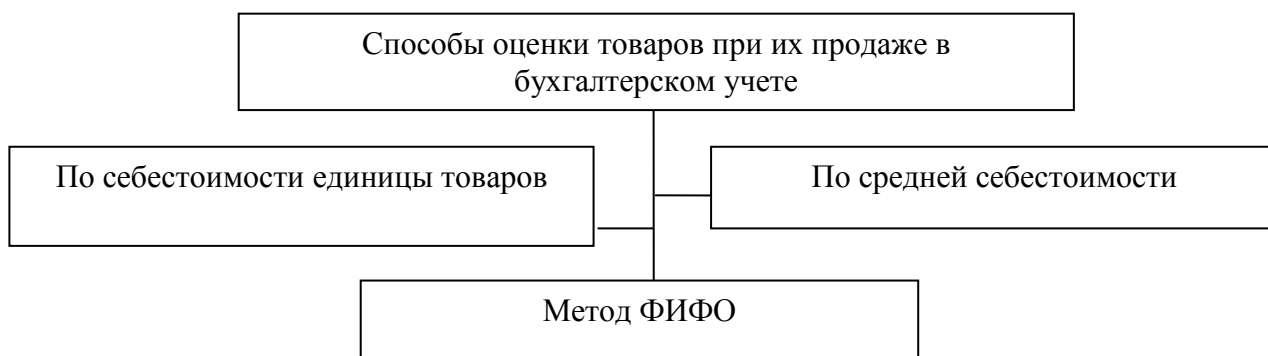


Рисунок 4 – Способы оценки товаров при их реализации в соответствии с нормативными документами

Использование в бухгалтерском учете того или иного способов должно в обязательном порядке закрепляться в учетной политике [13; 16].

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011 г., основными документами, регулирующими бухгалтерский учет в ООО «Прогресс», являются:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта [2; 14].

Бухгалтерский учет в ООО «Прогресс» осуществляется главным бухгалтером.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет директор ООО «Прогресс».

Основные задачи бухгалтерии ООО «Прогресс»:

- организует учет финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- осуществляет контроль за сохранностью собственности, правильным и рациональным расходованием денежных средств и материальных ценностей;
- формирует полную и достоверную информацию о деятельности предприятия и его имущественном положении, необходимую внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями законодательства РФ;
- обеспечивает информацией внутренних и внешних пользователей бухгалтерской отчетности [2; 15].

Главный бухгалтер ООО «Прогресс» координирует работу бухгалтерии, осуществляет контроль за исполнением внутренних распорядительных документов, обеспечивает взаимодействие с другими подразделениями организации, несет ответственность за организацию учетного процесса по различным участкам учета, осуществляет формирование бухгалтерской отчетности по окончании отчетного периода. Кроме того, контролирует процесс начисления налогов, формирует налоговую отчетность для сдачи в налоговые органы, организует проведение внутренних и внешних аудиторских проверок.

Бухгалтерский учет в ООО «Прогресс» ведется по журнально-ордерной системе с применением компьютерной техники с использованием программного продукта «1С: Предприятие». Для целей бухгалтерского учета в зависимости от конкретного счета бухгалтерского учета в качестве регистров используются: книги (журналы), ведомости, разработочные таблицы (распределительные, сводные, расшифровочные, бухгалтерские справки и т.д.), полученные с использованием средств электронно-вычислительной техники. Бухгалтерский учет ведется в рублях и копейках (без округления) на основе журнально-ордерной системы учета с использованием электронных вычислительных средств. Учет хозяйственных операций вести с использованием регистров, предназначенных для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Имущество ООО «Прогресс», обязательства и хозяйственные операции оцениваются в валюте Российской Федерации.

Факты хозяйственной жизни вносятся ООО «Прогресс» в программу 1С: «Предприятие» на основании первичных учетных документов. Формы первичных документов утверждаются руководителем ООО «Прогресс». При этом перечень обязательных реквизитов в соответствии с п. 2 ст. 9 Закона №402-ФЗ включает:

- наименование и дата составления документа;
- наименование экономического субъекта, составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, а также за правильность оформления свершившегося события;
- подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц [16].

Основой организации первичного учета является утвержденный руководителем ООО «Прогресс» график документооборота, в котором определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утвержден руководителем. Согласно данному перечню, право подписи первичных учетных документов имеет только руководитель организации. Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, доверенности на получение ТМЦ подписываются руководителем.

Для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности ООО «Прогресс» применяется установленный порядок документооборота по хозяйственным операциям, определяющий процесс создания, проверки документов; получения информации для составления документов; правила и сроки передачи документов для отражения данных в бухгалтерском учете; правила передачи документов в архив.

При продаже товаров ООО «Прогресс» счета-фактуры составляют функциональные подразделения (отдел, служба), курирующие договор.

Ответственность за своевременное, качественное составление и оформление, за сроки передачи счетов-фактур в бухгалтерию ООО «Прогресс» несет руководитель функционального подразделения (отдел, служба), курирующего договор.

Денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не принимаются к исполнению без подписи директора ООО «Прогресс» или лица, имеющего право подписи таких документов на основании соответствующей доверенности.

Организация ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций способом двойной записи в соответствии с единым рабочим Планом счетов

предприятия, включающий синтетические и аналитические счета и аналитические признаки, разработанные с учетом необходимых требований управления производством и обязательный к применению всеми работниками бухгалтерской службы ООО «Прогресс».

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности ООО «Прогресс» проводит инвентаризацию имущества и финансовых обязательств со следующей периодичностью:

- основных средств и товаров ежегодно;
- кассовой наличности, ценных бумаг и денежных документов, бланков строгой отчетности - не реже 1 раза в квартал;
- дебиторской и кредиторской задолженности - в течение года и перед составлением годового отчета;
- по остальным видам имущества и обязательств – перед составлением годового отчета;
- в иных случаях, при которых проведение инвентаризации является обязательным в соответствии с законодательством РФ [16; 17].

Организация находится на общем режиме налогообложения. Налоговый учет в ООО «Прогресс» ведется главным бухгалтером в соответствии с требованиями Налогового кодекса Российской Федерации.

1.3 Синтетический и аналитический учет доходов и расходов

Порядок бухгалтерского учета доходов регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденным приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н, в соответствии с которым доходами организации признается увеличение за определенный период экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества) [5; 18].

В соответствии с требованиями нормативно-законодательной документации не признаются доходами организации поступления от других юридических и физических лиц:

- суммы НДС, акцизов, экспортных пошлин и других аналогичных платежей;
- поступления по договорам агентирования, комиссии и иным аналогичным соглашениям;
- денежные средства, поступающие на условиях предварительной оплаты в счет предстоящей поставки товаров, продукции, работ и услуг;

- поступления в счет задатка, залога, если условиями договора предусматривается передача заложенного имущества;

- поступления в счет погашения обязательств по кредитным договорам и договорам займа [5].

Основываясь на требованиях ПБУ 9/99 «Доходы организации», можно сделать вывод, что в зависимости от характера, условий получения и основных направлений деятельности организации, доходы в бухгалтерском учете группируются следующим образом (таблица 5).

Таблица 5 - Виды доходов в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации»

Группы доходов	Виды доходов
Доходы от обычных видов деятельности	Выручка от реализации товаров, продукции, выполнения работ и оказания услуг, получаемая организацией при осуществлении направлений деятельности, определенных в уставных документах
Прочие доходы	Различные виды доходов и поступлений, которые не относятся к основным направлениям деятельности:
	- поступления, обусловленные предоставлением во временное пользование за плату имущества;
	- поступления, связанные с осуществлением операций по продаже имущества, не являющиеся основным видом деятельности;
	- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (доходы от долевого участия);
	- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;
	- различные виды активов, полученные безвозмездно;
	- проценты, начисляемые кредитными и прочими организациями за предоставление в пользование денежных средств;
	- прибыль прошлых лет, наличие которой установлено в отчетном году;
	- положительные курсовые разницы, возникающие в результате осуществления валютных операций;
	- доходы и поступления в счет возмещения убытков;
	- стоимость кредиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности

В категорию «прочие доходы» включаются также поступления, которые связаны с возникновением в хозяйственной деятельности чрезвычайных ситуаций. К таковым могут быть отнесены суммы страхового возмещения, полученные от страховых организаций, стоимость материальных ценностей, которые остаются от списания ликвидированных активов, не поддающихся восстановлению и подлежащих списанию [20].

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» доходы от обычных видов деятельности отождествляются с выручкой от продажи продукции, товаров, от выполнения работ или от оказания услуг, т.е. видами деятельности, определенных в уставе в качестве основной [5].

При этом ПБУ 9/99 «Доходы организации» устанавливает следующие критерии отнесения доходов от обычных видов деятельности в состав выручки от реализации:

- если основной вид деятельности организации представляет собой предоставление за плату во временное пользование собственных активов на условиях договоров аренды, то выручкой будет признана полученная сумма арендной платы;

- если организация предоставляет за плату права, возникающие из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, и эта деятельность является для организации основной, то выручкой будут считаться лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности;

- в том случае, если основным предметом деятельности организаций выступает участие в уставных капиталах других хозяйствующих субъектов, выручкой будут признаваться именно поступления, связанные с этой деятельностью [22] (приложение Б).

Если указанные выше доходы не являются для организации основными, т.е. указанными в уставе и выступающие предметом ее деятельности, следовательно, выручка, полученная от их осуществления, будет классифицироваться как прочие доходы.

В том случае, если в отношении денежных поступлений или иных видов активов, полученных экономическим субъектом в оплату, не исполнено хотя бы одно из условий, установленных ПБУ 9/99, в бухгалтерском учете выручка не будет признана, а на указанную сумму формируется величина кредиторской задолженности [5].

Из общего правила имеется исключение, когда для признания выручки достаточно выполнения лишь первых трех из вышеперечисленных условий. В таком порядке в учете отражается выручка от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и другие виды интеллектуальной собственности, а также от участия в уставных капиталах других компаний.

Следовательно, если основным видом деятельности организации будет выступать один из перечисленных выше «исключительных» видов деятельности, данный аспект в обязательном порядке необходимо предусмотреть в учетной политике.

Бухгалтерский учет расходов организации регулируется положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденным приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н [6].

В соответствии с указанным нормативным документом, расходы организации представляют собой определенное уменьшение экономических выгод организации, которое происходит в результате осуществления операций по выбытию активов или формированию

обязательств. Данные операции приводят к сокращению капитала организации, исключением являются операции, связанные с уменьшением капитала за счет снижения стоимости вкладов учредителей (участников) [6].

Согласно нормативно-законодательной документации, расходы организации подразделяются на следующие группы (таблица 6):

Таблица 6 - Виды расходов в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации»

Группы расходов	Виды расходов
Расходы от обычных видов деятельности	Расходы, связанные с реализацией продукции, товаров, выполнением работ и оказанием услуг, которые организация несет при осуществлении деятельности, определенной в уставных документах:
	- материальные затраты
	- расходы на оплату труда
	- отчисления на социальные нужды
	- амортизация основных средств
	Прочие расходы
Прочие расходы	Различные виды расходов, осуществление которых не связано с основными видами деятельности:
	- расходы, обусловленные предоставлением во временное пользование за плату имущества;
	- расходы, связанные с осуществлением операций по продаже имущества, не являющиеся основным видом деятельности;
	- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
	- штрафы, пени, неустойки, подлежащие уплате за нарушение условий договоров;
	- проценты, уплачиваемые за предоставленные кредитные и заемные средства;
	- оплата услуг учреждений банка за расчетно-кассовое обслуживание;
	- убытки прошлых периодов, выявленные и признанные в отчетном году;
	- суммы дебиторской задолженности, подлежащие списанию по истечении срока исковой давности;
	- оплата расходов, связанных с благотворительностью и проведением культурно-массовых мероприятий;
	- отрицательные курсовые разницы, возникающие в результате осуществления валютных операций;
	- отчисления, связанные с формированием оценочных резервов

Не признается расходами выбытие активов по следующим основаниям:

- выбытие средств, связанное с приобретением внеоборотных активов (основных средств, нематериальных активов);
- выбытие, обусловленное оплатой вкладов в уставный капитал других организаций;
- перечисление средств, взносов на благотворительность, спортивные мероприятия;

- перечисления по договорам комиссии, агентским договорам и другим в пользу комитента;

- предоплата за материально-производственные запасы, товары, работы, услуги;
- платежи в счет погашения обязательств по договорам кредита, займа [6].

Представленная в таблице 6 группировка является единой и обязательной для всех отраслей промышленности и торговли. Указанная классификация расходов по экономическим элементам показывает, какая именно сумма израсходована на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов расходов в общей сумме расходов.

Классификация расходов по видам осуществляется в соответствии с отраслевой спецификой и предполагает группировку основных статей калькуляции продукции, работ, услуг.

В состав прочих расходов организации включаются также суммы, которые организация затрачивает при возникновении чрезвычайных ситуаций, а также стоимость потерь и активов, которые списываются [28].

Признание расходов в бухгалтерском учете в соответствии с требованиями нормативных документов осуществляется независимо от намерения организации получить выручку, прочие доходы, либо иные виды доходов. Также факт признания расходов не зависит от формы их осуществления – денежной, натуральной или какой-то иной.

Признавать расходы экономические субъекты должны в том отчетном периоде, в котором они фактически осуществлялись, при этом, не имеет значения факт их фактической оплаты, т.е. выбытия денежных средств или иного имущества. Исключение составляют те организации, которые применяют кассовый метод признания расходов, к данной категории относятся, в частности, субъекты малого предпринимательства. Величину оплаты расходов отчетного периода и кредиторскую задолженность определяют с учетом всех предоставленных организации (согласно договору) скидок [29].

Учет финансовых результатов от основной деятельности ведется ООО «Прогресс» на счете 90 «Продажи». Счет 90 «Продажи» предназначен в ООО «Прогресс» для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности, а также для определения финансового результата по ним.

Для учета финансовых результатов от основной деятельности ООО «Прогресс» к счету 90 «Продажи» открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка от продажи»;
- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90-9 «Прибыль / убыток от продаж» [8].

Оценка доходов для целей их отражения в бухгалтерском учете производится ООО «Прогресс» на дату принятия. Одним из обязательных условий признания выручки для целей бухгалтерского учета ООО «Прогресс» является передача покупателю права собственности на товары. Денежные средства, поступившие в порядке предварительной оплаты товаров, не признаются доходами организации и учитываются в составе кредиторской задолженности.

В учете ООО «Прогресс» операции по реализации товаров отражаются бухгалтерскими записями, представленными в таблице 7.

Таблица 7 – Бухгалтерские записи по отражению продажи в оптовой торговле

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Отражена выручка от реализации товаров покупателю	62	90-1	Товарная накладная
Начислен НДС с выручки от реализации	90-3	68-2	Счет-фактура, книга продаж
Списана себестоимость реализованных товаров	90-2	41-1	Товарная накладная, справка-расчет
Списана сумма коммерческих расходов	90-2	44	Справка-расчет
Получены от покупателя денежные средства за отгруженные товары	51	62	Выписка банка, платежное поручение

Если выручка от продажи отгруженной продукции определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (при переходе права собственности на товар в соответствии с условиями договора после оплаты), то для учета используют счет 45 «Товары отгруженные» [8]. Бухгалтерские записи по отражению в учете данных фактов хозяйственной жизни представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Бухгалтерские записи по отражению продажи с особым переходом права собственности (по оплате)

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Отражена покупная стоимость товаров, отгруженных со склада, право собственности, на которые не перешло к покупателю	45	41-1	Товарная накладная
Начислен НДС	76-НДС	68	Счет-фактура, книга продаж
Отражено поступление денежных средств от покупателя	51	62	Выписка банка, платежное поручение
Отражена выручка от продажи товаров после полной оплаты покупателем	62	90-1	Товарная накладная
Начислен НДС со стоимости проданных товаров	90-3	76-НДС	Счет-фактура, книга продаж
На дату перехода права собственности списывается учетная стоимость проданных товаров	90-2	45	Справка-расчет бухгалтера

Расходы, связанные с обычными видами деятельности, отражаются ООО «Прогресс» по дебету счета 44 «Расходы на продажу». Формирование бухгалтерских записей по учету расходов на продажу осуществляется в течение отчетного месяца по соответствующей номенклатуре расходов, применяемой в ООО «Прогресс».

Аналитический учет расходов на продажу ведется ООО «Прогресс» в карточке счета 44 «Расходы на продажу» по субконто [8].

По окончании отчетного периода расходы на продажу подлежат списанию. Бухгалтерские записи ООО «Прогресс» по отражению расходов на продажу, сформированные на основании карточки счета 44 «Расходы на продаж», представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Бухгалтерские записи по отражению в учете расходов на продажу

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Начислена амортизация основных средств	44	02	Ведомость начисления амортизации
Начислено поставщикам за транспортировку товаров	44	60	Акты оказанных услуг
Начислено коммунальным и охранным организациям	44	76	Акты оказанных услуг
Начислена заработная плата персоналу	44	70	Расчетная ведомость
Начислены страховые взносы на заработную плату персонала	44	69	Справка-расчет бухгалтера
Отражена стоимость рекламных услуг	44	76	Акты оказанных услуг
Учтены командировочные расходы	44	71	Авансовый отчет

По окончании отчетного месяца, учтенные на счете 44 «Расходы на продажу» транспортные расходы распределяются между реализованными товарами и их остатком на складе. После этого, производится списание коммерческих расходов. В учете ООО «Прогресс» выполняется запись:

Дт 90-2 «Себестоимость продаж»

Кт 44 «Расходы на продажу» - списаны на себестоимость продаж расходы на продажу.

В конце месяца ООО «Прогресс» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) по обычным видам деятельности, который рассчитывается таким образом:

Финансовый результат по обычным видам деятельности (дебетовое либо кредитовое сальдо по субсчетам учета финансовых результатов) определяется как разница между валовой выручкой от продаж (кредитовый оборот за отчетный месяц по счету 90) за минусом НДС (дебетовый оборот за отчетный месяц по счету 90, субсчету учета НДС) и себестоимостью продаж (суммарный дебетовый оборот за отчетный месяц по счету 90, субсчетам учета себестоимости) [39].

Чтобы установить результаты от продажи, по окончании каждого месяца сумму итогов дебетовых оборотов по субсчетам 2 «Себестоимость продаж» и 3 «Налог на добавленную стоимость» счета 90 «Продажи» ООО «Прогресс» сопоставляет с итогом кредитового оборота по субсчету 1 «Выручка» этого же счета. Выявленный результат представляет собой прибыль или убыток от продаж за месяц и списывается на активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки»: по дебету отражаются убытки, по кредиту - прибыль. Записи по счету 99 «Прибыли и убытки» производятся нарастающим итогом с начала года. Таким образом, по окончании каждого месяца на синтетическом счете 90 «Продажи» никакого сальдо в ООО «Прогресс» нет. Однако все субсчета имеют дебетовое или кредитовое сальдо, величина которого накапливается в течение всего отчетного года (начиная с 1 января). Неравенство остатков этих счетов уравнивает остаток по счету 90 «Продажи», субсчет 9 «Прибыль/убыток от продаж» [31].

До конца отчетного года никаких списаний по субсчетам ООО «Прогресс» не осуществляется. В декабре отчетного года после списания финансового результата за указанный месяц внутри счета 90 «Продажи» ООО «Прогресс» производятся заключительные записи по закрытию всех субсчетов за декабрь, представленные в таблице 10.

Таблица 10 – Бухгалтерские записи закрытию субсчетов к счету 90 «Продажи»

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Определен финансовый результат продажи товаров	90-9 (99)	99 (90-9)	Справка-расчет бухгалтера
Списана выручка от продажи за отчетный год	90-1	90-9	Справка-расчет бухгалтера
Списана себестоимость продаж за отчетный год	90-9	90-2	Справка-расчет бухгалтера
Списана сумма НДС за отчетный год	90-9	90-3	Справка-расчет бухгалтера

Ведение учета доходов и расходов по обычным видам деятельности соответствует требованиям нормативных документов. Доходы и расходы от основной деятельности (оптовой и мелкооптовой торговли) отражаются на счете 90 «Продажи». Основным регистром синтетического учета по счету 90 «Продажи» является карточка счета 90 «Продажи», аналитического учета – анализ счета 90 «Продажи» по субконто.

Финансовый результат от прочих операций формируется в учете ООО «Прогресс» на счете 91 «Прочие доходы и расходы» [31].

Рабочим планом счетов ООО «Прогресс» предусмотрены следующие субсчета к счету 91 «Прочие доходы и расходы»:

- 91-1 «Доходы от прочих операций»;
- 91-2 «Расходы от прочих операций»;
- 91-3 «Проценты банка к получению»;
- 91-4 «Проценты банка к уплате»;
- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется ООО «Прогресс» автоматизированно по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, обеспечивает возможность выявления финансового результата по каждой операции [8].

В течение месяца операции по формированию прочих доходов и расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются в бухгалтерском учете ООО «Прогресс» записями, представленными в таблице 11.

Таблица 11 - Бухгалтерские записи по учету прочих доходов и расходов ООО «Прогресс»

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Отражены штрафы, причитающиеся к получению от покупателей	62-1	91-1	Договор, справка
Зачислены проценты банка за хранение денежных средств на расчетном счете	51	91-1	Выписка банка
Списание кредиторской задолженности	60-2	91-1	Акт сверки, договор
Оприходованы излишки, выявленные в результате инвентаризации	41-1	91-1	Сличительная ведомость
Отражены штрафы, подлежащие уплате поставщикам	91-2	60-1	Накладная
Отражены суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности	91-2	62, 71	Накладная, счет фактура
Учтены расходы банка по ведению счета в составе прочих расходов	91-2	51	Счет - фактура
Списаны суммы недостач товаров, виновные лица по которым не установлены.	91-2	94	Сличительная ведомость, приказ

По окончании каждого месяца ООО «Прогресс» сопоставляются кредитовые и дебетовые обороты по субсчетам счета 91 «Прочие доходы и расходы» и рассчитывает финансовый результат от прочей деятельности.

Подсчитанные суммы прочих доходов и расходов списываются бухгалтером ООО «Прогресс» с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки» [27].

Операции по закрытию счета 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются записями, представленными в таблице 12.

Таблица 12 – Бухгалтерские записи ООО «Прогресс» по закрытию субсчетов к счету 91 «Прочие доходы и расходы»

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Определен финансовый результат от прочих операций	91-9 (99)	99 (91-9)	Справка-расчет бухгалтера
Списаны прочие доходы за отчетный год	91-1	91-9	Справка-расчет бухгалтера
Списаны прочие расходы за отчетный год	91-9	91-2	Справка-расчет бухгалтера

Таким образом, после закрытия субсчетов, открываемых ООО «Прогресс» на счете 91 «Прочие доходы и расходы» финансовый результат списывается заключительными записями на счет 99 «Прибыли и убытки», вследствие чего, счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо не имеет. При этом, финансовый результат по данному счету определяется ежемесячно, однако, обнуляется он только в конце отчетного года.

1.4 Учет расчетов по налогу на прибыль и использование прибыли

Сформированный финансовый результат от основной деятельности и сальдо доходов и расходов по прочим операциям в конце отчетного года списываются на счет 99 «Прибыли и убытки», который предназначен для обобщения учетной информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации и показателя прибыли, формирующего налоговую базу.

Формирование конечного финансового результата осуществляется накопительным методом в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки», по кредиту которого отражается прибыль, по дебету - убыток. В соответствии с Планом счетов построение аналитического учета по счету 99 «Прибыли и убытки» должно обеспечивать формирование данных, необходимых для составления отчета о финансовых результатах.

Показатель «Прибыль (убыток) до налогообложения» представляет собой бухгалтерскую прибыль организации, т.е. результат сопоставления доходов и расходов, признанных таковыми в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 [5; 6].

Показатели «Отложенные налоговые активы», «Отложенные налоговые обязательства» и «Текущий налог на прибыль» определяются по правилам ПБУ 18/02. Согласно указанному ПБУ [7]:

1) отложенные налоговые активы - это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах. Организация признает

отложенные налоговые активы в том отчетном периоде, когда возникают вычитаемые временные разницы, при условии существования вероятности того, что она получит налогооблагаемую прибыль в последующих отчетных периодах.

Отложенные налоговые активы равняются величине, определяемой как произведение вычитаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, и отражаются в учете следующим образом:

Дт 09 «Отложенные налоговые активы»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

2) отложенные налоговые обязательства - это та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах [42]. Отложенные налоговые обязательства признаются в том отчетном периоде, когда возникают налогооблагаемые временные разницы.

Отложенные налоговые обязательства равняются величине, определяемой как произведение налогооблагаемых временных разниц, возникших в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, и отражаются в учете следующим образом:

Дт 68 «Расчеты по налогам и сборам»

Кт 77 «Отложенные налоговые обязательства»;

3) текущий налог на прибыль - обязательство, равное неоплаченной величине налога на прибыль, т.е. та сумма налога, которую следует уплатить в бюджет. Текущий налог на прибыль не отражается в учете какой-либо отдельной проводкой. Его величина формируется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам» посредством корректировок отраженного по этому счету условного расхода по налогу на прибыль (т.е. налога на прибыль, исчисленного исходя из бухгалтерской прибыли) [43].

Совокупность сумм, отраженных по статьям «Отложенные налоговые активы», «Отложенные налоговые обязательства» и «Текущий налог на прибыль», представляет собой сумму условного расхода по налогу на прибыль, скорректированного на сумму постоянных налоговых обязательств.

Величина условного расхода (условного дохода) по налогу на прибыль рассчитывается как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде по правилам бухгалтерского учета, на ставку налога на прибыль и отражается в учете на отдельном субсчете по учету условных расходов (условных доходов) по налогу на прибыль к счету 99 «Прибыли и убытки»:

Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» - начислен условный расход по налогу на

прибыль».

Постоянное налоговое обязательство равняется величине, определяемой как произведение постоянной разницы, возникшей в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, и отражается в учете на отдельном субсчете по учету постоянных налоговых обязательств к счету 99 «Прибыли и убытки»:

Дт 99 «Прибыли и убытки»

Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» [42].

Реформация баланса всегда проводится по состоянию на 31 декабря отчетного года и заключается в обнулении показателей (сальдо) по счетам учета финансовых результатов. К счетам учета финансовых результатов относятся счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки» [8].

Перед реформацией баланса обязательно следует провести ряд мероприятий, а именно:

- сверить и контролировать остатки по счетам, которые формируются на основе расчетов бухгалтера;
- проверить, закрывались ли ежемесячно счета учета затрат на производство, а также формировались ли остатки незавершенного производства при его наличии [43].

Все эти операции должны соответствовать положениям, принятым учетной политикой организации. Процесс реформации баланса состоит из нескольких этапов, представленных на рисунке 5.

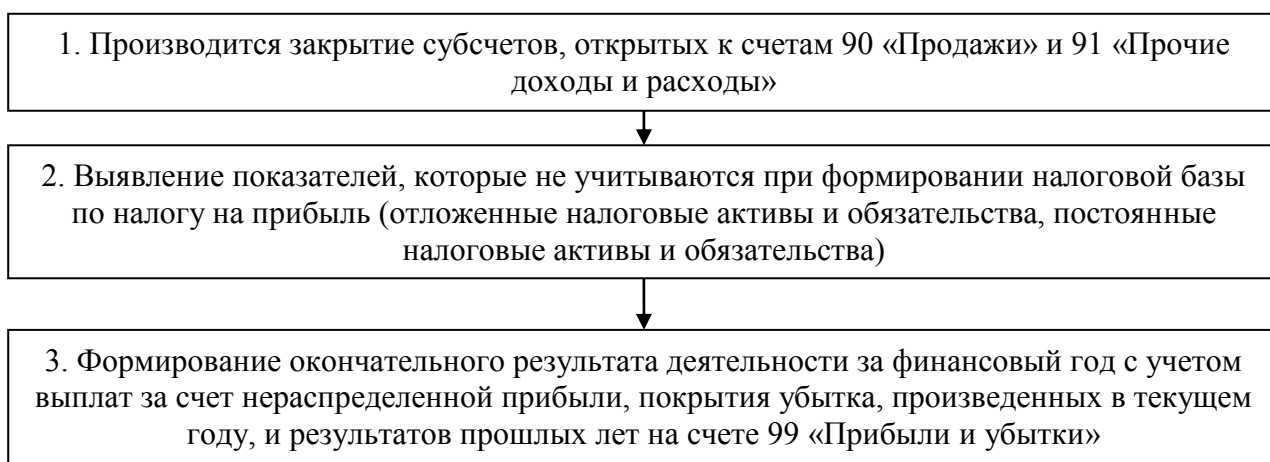


Рисунок 5 – Основные этапы реформации баланса

После осуществления операций по закрытию субсчетов к счету 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» ООО «Прогресс» производится формирование финансового результата на счете 99 «Прибыли и убытки», рассчитывается налог на прибыль и

формируется конечный финансовый результат [7]. Бухгалтерские записи представлены в таблице 13.

Таблица 13 – Бухгалтерские записи ООО «Прогресс» по формированию чистой прибыли

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Основание
Начислен налог на прибыль	99-2	68-3	Справка-расчет бухгалтера
Произведена реформация баланса на сумму чистой прибыли	99-1	84	Справка-расчет бухгалтера
Произведена реформация баланса на сумму чистого убытка	84	99-1	Справка-расчет бухгалтера

В целом, ведение учета финансовых результатов в ООО «Прогресс» соответствует требованиям нормативных документов. Доходы и расходы от основной деятельности отражаются на счете 90 «Продажи», поступления и расходы, не связанные с основной деятельностью, учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Использование чистой нераспределенной прибыли отчетного года отражается в году, следующем за отчетным, на основании утвержденных учредителями итогов деятельности и распределения прибыли по годовому отчету за истекший год. В текущем бухгалтерском учете сумма нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) переносится с субсчета 84-1 «Нераспределенная прибыль (убыток) отчетного года» на субсчет 84-2 «Нераспределенная прибыль (убыток) прошлых лет».

Вопрос о распределении (использовании) чистой прибыли решается исключительно вышеуказанными собственниками. По их решению нераспределенная прибыль организации может быть направлена:

- на выплату дивидендов самим собственникам;
- на погашение убытков прошлых лет;
- на увеличение (в установленных случаях) уставного капитала организации;
- оставлена в распоряжении организации.

В последнем случае оставление прибыли в распоряжении организации вовсе не означает, что за счет этой прибыли можно списывать какие-либо непроизводственные расходы. В соответствии с ПБУ 10/99 все произведенные организацией затраты отражаются либо в составе расходов по обычным (основным) видам деятельности, либо в составе прочих расходов. Таким образом, оставшаяся в ее распоряжении прибыль организация продолжает учитывать в бухгалтерском учете на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», используя эту сумму только в качестве теоретического источника свободных оборотных средств [6; 48].

2 Обоснование рекомендаций по улучшению финансовых результатов ООО «Прогресс»

2.1 Анализ структуры и динамики формирования и использования финансовых результатов ООО «Прогресс»

На формирование прибыли оказывают воздействие производственные и финансовые факторы, а также содержание учетной политики в области ведения бухгалтерского учета и налогообложения. Показатели финансовых результатов хозяйственной деятельности организации отражают компетентность руководства и качество управленческих решений. Поэтому отчет о финансовых результатах в современной аналитической практике рассматривается как источник информации об уровне экономической эффективности хозяйственной деятельности организации. Он используется для выявления и анализа тенденций формирования финансовых результатов и оценки управленческих решений за отчетный период. Из сказанного следует, что отчет о финансовых результатах как составная часть годовой и промежуточной отчетности позволяет определить вид, величину и источники формирования финансового результата на основе произведенных расходов. Отчет не только отражает прибыль или убыток как абсолютные величины, но и содержит информацию о доходности, что позволяет анализировать составляющие финансового результата [38].

Отчет о финансовых результатах содержит показатели доходов, расходов, прибыли за отчетный и предыдущий годы и является главным источником информации, необходимой для анализа финансовых результатов деятельности организации. В промежуточных (квартальных) формах отчета показатели отражаются накопительным путем: за 1 квартал, полугодие, 9 месяцев [24].

Таким образом, формирование основных финансовых результатов осуществляется в рамках отчета о финансовых результатах. Значение отчета о финансовых результатах определяется ролью прибыли как показателя оценки эффективности хозяйственной деятельности коммерческой организации, а также источника финансирования расширенного воспроизводства.

Алгоритм методики анализа финансовых результатов предприятия включает в себя следующие этапы:

1. Определение финансовых результатов предприятия. Сущность данного этапа заключается в определении основных финансовых результатов предприятия, таких как выручка и прибыль (убыток), прочие доходы и так далее.

Общая сумма выручки включает: выручку от реализации товарной продукции и полуфабрикатов собственного производства, выручку от выполнения работ и услуг промышленного и непромышленного характера.

Рассчитывать общую сумму выручки, полученной от реализации каждой позиции товара в партии, следует путем умножения количества изделий, которые получилось реализовать (так называемый объем реализации), на стоимость одной единицы изделия из этой партии.

Информация, содержащаяся в отчетной форме «Отчет о финансовых результатах», позволяет проанализировать прибыль, полученную от всех видов деятельности предприятия, установить ее структуру и динамику показателей [38].

Валовая (маржинальная) прибыль представляет собой разность между выручкой от продажи товаров, продукции, работ, услуг (В) и их себестоимостью (С).

В последнее время значение показателя «валовая прибыль» растет. Это является следствием того, что валовая прибыль характеризует вклад отдельных направлений деятельности компании в формирование общего финансового результата. Этот показатель также служит основой для анализа рентабельности и рисков сегментов бизнеса.

Следующим важнейшим показателем для анализа прибыли является прибыль от продаж. Ее можно рассчитать как разницу между валовой прибылью и коммерческими (КР) и управленческими расходами (УР). Прибыль от продаж является результатом обычной деятельности.

От прибыли от продаж можно перейти к показателю «прибыль до налогообложения прибыли». Данная прибыль включает финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг, от прочей реализации.

Чистая прибыль - это та прибыль, которая остается в распоряжении предприятия после уплаты налогов, экономических санкций и отчислений в благотворительные фонды.

Взаимосвязь основных показателей прибыли, рассчитываемых в ходе анализа отчета о финансовых результатах представлена на рисунке 6.

Следующим важнейшим показателем, выступающим объектом анализа финансовых результатов, является себестоимость продукции, работ и услуг, т.к. от величины данного показателя зависит уровень валовой прибыли.

Показатель себестоимости представляет собой совокупную величину затрат предприятия, выраженную в стоимостной форме и включающую издержки предприятия, связанные с производством и реализацией. В состав себестоимости включаются материальные затраты, расходы на оплату труда рабочих, содержание основных средств и прочие виды [39].

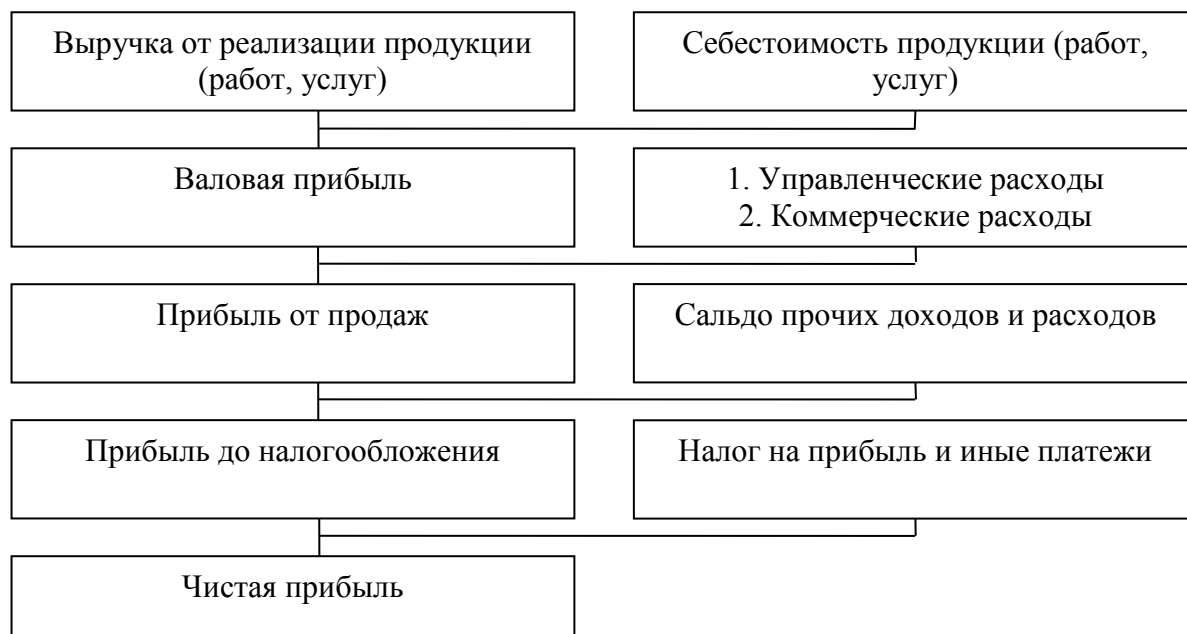


Рисунок 6 – Взаимосвязь показателей прибыли

При определении влияния каждого из факторов на отклонение прибыли целесообразно составить сводку полученных результатов, чтобы впоследствии установить основные причины изменения прибыли от продаж продукции по сравнению с базисным периодом.

2. Горизонтальный или, как его еще называют, временной анализ является вторым этапом проведения анализа финансовых результатов. Его сущность состоит в сравнении показателей бухгалтерской отчетности (отчета о финансовых результатах) с параметрами предыдущих периодов. Наиболее распространенными приемами горизонтального анализа являются [49]:

- простое сравнение статей отчетности (отчета о финансовых результатах) и изучение причин их резких изменений;
- анализ изменения статей отчетности по сравнению с колебаниями других статей.

Также при таком анализе может использоваться два подхода: сравнение изменений в абсолютных величинах (например, в рублях), сравнение изменений в относительных величинах (проценты). Как правило, при составлении отчета используются оба подхода, при этом, более наглядным подходом выступает процентный анализ. Наибольшее внимание при горизонтальном анализе уделяют случаям, когда изменение одного показателя по экономической природе не соответствует изменению другого показателя.

3. Вертикальный (структурный) анализ является третьим этапом. Его осуществляют в целях определения удельного веса отдельных показателей отчета о финансовых результатах в общем итоговом показателе (к примеру, выручке) и последующего сравнения полученного

результата с данными предыдущего периода. Его можно проводить по исходной или агрегированной отчетности с учетом преследуемых аналитических целей.

Горизонтальный и вертикальный анализ финансовых результатов ООО «Прогресс» дополняют друг друга и при составлении аналитических таблиц в ходе проведения анализа могут применяться одновременно [50].

Процесс формирования финансовых результатов ООО «Прогресс», как организации, относящейся к отрасли оптовой торговли, и определения отдельных показателей прибыли представлен в виде схемы на рисунке 7.

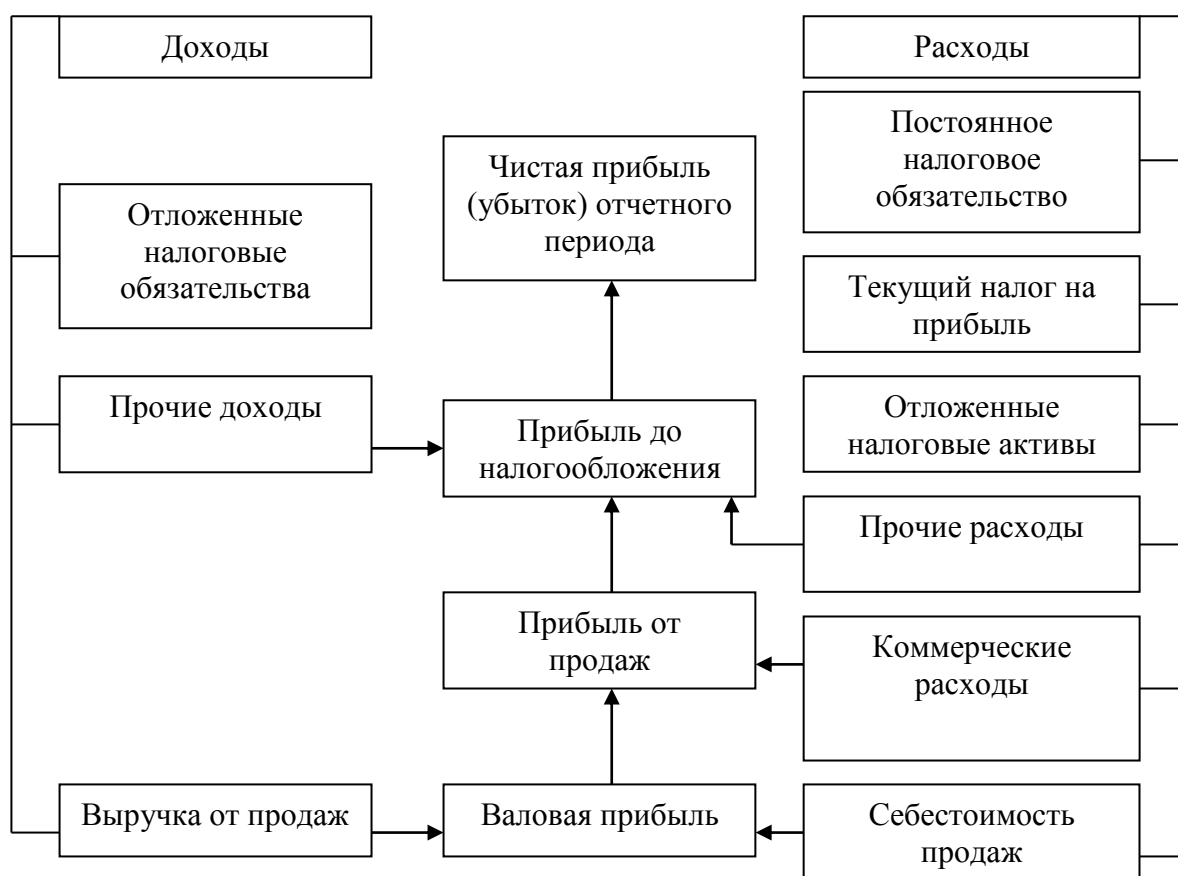


Рисунок 7 - Порядок формирования финансового результата ООО «Прогресс»

Анализ финансовых результатов ООО «Прогресс» начинается с анализа формирования основных показателей в соответствии с отчетом о финансовых результатах организации. Именно данная система показателей необходима для проведения всех этапов анализа.

Кроме того, после расчета данных показателей будет видно, приносит ли деятельность ООО «Прогресс» прибыль или убыток, насколько доходы превышают расходы по основной деятельности и прочим операциям. Расчет финансовых результатов ООО «Прогресс» за 2014-2016гг. представлен в таблице 14 (приложения Г и Е).

Таблица 14 – Финансовые результаты ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатель	2014 г.	2015 г.	2016 г.
1 Выручка (нетто) от продажи	17807	22450	29828
2 Себестоимость продаж	11639	15605	19341
3 Валовая прибыль	6168	6845	10487
4 Управленческие расходы	614	1011	1119
5 Коммерческие расходы	5154	5526	8193
6 Прибыль (убыток) от продажи	400	308	1175
7 Проценты к уплате	-	-	-
8 Проценты к получению	-	-	-
9 Прочие доходы	1	4	-
10 Прочие расходы	116	106	546
11 Прибыль до налогообложения	285	206	629
12 Отложенные налоговые активы	-	-	-
13 Отложенные налоговые обязательства	-	-	-
14 Текущий налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи	57	41	128
15 Чистая прибыль (убыток)	228	165	501

Проанализировав отчет о финансовых результатах ООО «Прогресс», можно сделать вывод, что в 2016г. по сравнению с 2015г. выручка организации от продажи товаров выросла на 7378 тыс. рублей, а в 2015г. произошел рост только на 4643 тыс. рублей. Произошло это за счет увеличения масштабов деятельности организации, т.е. роста объема продажи покупателям товаров.

Положительное изменение наблюдается в части себестоимости продаж, т.к. при росте выручки в 2016г. себестоимость проданных товаров также увеличилась, однако ее менее интенсивный прирост стал причиной снижения удельного веса данного показателя в структуре выручки (с 69,5% до 64,8%). Данный факт стал причиной роста валовой прибыли с 6845 тыс. руб. до 10487 тыс. руб.

Также в отчетном году наблюдается увеличение коммерческих (с 5526 тыс. руб. до 8193 тыс. руб.) и управленческих (с 1011 тыс. руб. до 1119 тыс. руб.) расходов, следствием чего стало сокращение прибыли от продаж по отношению к валовой прибыли и увеличение ее к уровню прошлого года.

Показатели финансовых результатов предприятия от прочих операций включали в себя только прочие расходы, поскольку прочие доходы в ООО «Прогресс» в отчетном году отсутствуют.

Указанные показатели в 2016г. растут, причем прочие расходы ООО «Прогресс» в отчетном году выросли с 106 тыс. руб. до 546 тыс. руб., вследствие чего прибыль до

налогообложения в 2016г. составила 629 тыс. руб., динамика к данным прошлого года положительная.

Увеличение прибыли до налогообложения и пропорциональный прирост показателя налога на прибыль привели к тому, что чистая прибыль ООО «Прогресс» в 2016г. выше значения 2015г. на 336 тыс. руб., что говорит о повышении общего уровня эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Для более подробного изучения причин увеличения размера расходов на продажу в отчетном году представим стоимостную оценку составляющих их элементов (таблица 15).

Таблица 15 – Анализ динамики и структуры расходов на продажу ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатель	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Годы, структура, %			Изменения +/-	
				2014	2015	2016	2015/ 2014	2016/ 2015
Материальные затраты	1197	1401	3288	23,22	25,35	40,13	204	1887
Затраты на оплату труда	2011	2263	2488	39,02	40,95	30,37	252	225
Отчисления во внебюджетные фонды	604	680	746	11,72	12,31	9,11	76	66
Амортизация	112	134	129	2,18	2,43	1,57	22	-5
Прочие затраты	1230	1048	1542	23,86	18,96	18,82	-182	494
Итого расходы на продажу	5154	5526	8193	100	100	100	372	2667

На основании проведенного анализа можно сделать вывод, что в 2016г. полная стоимость расходов на продажу ООО «Прогресс» выросла на 48,3%, что в абсолютном выражении составило 2667 тыс. руб., в 2015г. прирост был менее значительный – 7,2% в относительном и 372 тыс. руб. в абсолютном выражении. Рост расходов на продажу связан с увеличением объема продажи товаров, при этом, внутри экономических элементов наблюдается рост материальных затрат, расходов на оплату труда и прочих затрат.

Максимальный прирост можно отметить по материальным затратам, данный элемент вырос в 2016г. – на 1887 тыс. руб., что обусловлено увеличением стоимости расходов по доставке товаров ООО «Прогресс».

Менее значительно увеличились в отчетном году расходы на оплату труда (на 225 тыс. руб.), величина отчислений на социальные нужды также выросла, поскольку данный показатель находится в прямой зависимости от величины расходов на оплату труда, абсолютный прирост равен 66 тыс. руб. Абсолютное сокращение суммы амортизационных отчислений составило 5 тыс. руб.

Следующим этапом проведения анализа финансовых результатов ООО «Прогресс» являлся горизонтальный анализ, цель которого заключается в выявление абсолютных и относительных отклонений финансовых результатов (таблица 16).

Таблица 16 – Горизонтальный анализ финансовых результатов ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатель	Годы			Изменения +/-		Относительный прирост, %	
	2014	2015	2016	2015/ 2014	2016/ 2015	2015/ 2014	2016/ 2015
1 Выручка (нетто) от продажи	17807	22450	29828	4643	7378	126,07	132,86
2 Себестоимость продаж	11639	15605	19341	3966	3736	134,08	123,94
3 Валовая прибыль	6168	6845	10487	677	3642	110,98	153,21
4 Управленческие расходы	614	1011	1119	397	108	164,66	110,68
5 Коммерческие расходы	5154	5526	8193	372	2667	107,22	148,26
6 Прибыль (убыток) от продажи	400	308	1175	-92	867	77,00	381,49
7 Проценты к уплате	-	-	-	-	-	-	-
8 Проценты к получению	-	-	-	-	-	-	-
9 Прочие доходы	1	4	-	3	-	400,00	-
10 Прочие расходы	116	106	546	-10	440	91,38	515,09
11 Прибыль до налогообложения	285	206	629	-79	423	72,28	305,34
12 Отложенные налоговые активы	-	-	-	-	-	-	-
13 Отложенные налоговые обязательства	-	-	-	-	-	-	-
14 Текущий налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи	57	41	128	-16	87	71,93	312,20
15 Чистая прибыль (убыток)	228	165	501	-63	336	72,37	303,64

Увеличение выручки от продажи товаров в ООО «Прогресс» составило в отчетном году 32,86%, относительный прирост себестоимости продаж – 23,94%, следствием чего стало увеличение валовой прибыли предприятия на 3642 тыс. руб. Однако, в результате того, что сумма коммерческих расходов в 2016г. выросла на 48,26%, а управленческих расходов – на 10,68%, прирост прибыли от продаж составил 867 тыс. руб. Таким образом, в отчетном году произошло увеличение финансового результата от основной деятельности предприятия, что свидетельствует о росте эффективности основного вида деятельности – продажи товаров.

Отсутствие прочих доходов ООО «Прогресс» на фоне роста прочих расходов оказало отрицательное влияние на прибыль до налогообложения, в результате чего, совокупное увеличение данного показателя составило 423 тыс. руб., что ниже абсолютного прироста показателя прибыли от основной деятельности ООО «Прогресс». Таким образом, динамика

сальдо доходов и расходов ООО «Прогресс» от прочих операций отрицательная, однако, прибыль до налогообложения увеличивается.

Конечный финансовый результат деятельности в ООО «Прогресс» в отчетном году представлен показателем чистой прибыли предприятия в размере 501 тыс. руб., что на 336 тыс. руб. выше уровня 2015г. и заслуживает позитивной оценки, поскольку свидетельствует о повышении общей эффективности финансовой деятельности.

Далее проведем вертикальный анализ финансовых результатов для определения удельного веса отдельных показателей в общем итоговом показателе (выручке от продаж) и последующего сравнения полученных результатов с данными предыдущего периода [45]. Результаты представлены в таблице 17.

Таблица 17 – Вертикальный анализ финансовых результатов ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатель	Годы			Структура (относительно выручки), %		
	2014	2015	2016	2014	2015	2016
Выручка	17807	22450	29828	100,0	100,0	100,0
Себестоимость продаж	11639	15605	19341	65,36	69,51	64,84
Валовая прибыль	6168	6845	10487	34,64	30,49	35,16
Управленческие расходы	614	1011	1119	3,45	4,50	3,75
Коммерческие расходы	5154	5526	8193	28,94	24,61	27,47
Прибыль от продажи	400	308	1175	2,25	1,37	3,94
Проценты к уплате	-	-	-	-	-	-
Проценты к получению	-	-	-	-	-	-
Прочие доходы	1	4		0,01	0,02	0,00
Прочие расходы	116	106	546	0,65	0,47	1,83
Прибыль до налогообложения	285	206	629	1,60	0,92	2,11
Отложенные налоговые активы	-	-	-	-	-	-
Отложенные налоговые обязательства	-	-	-	-	-	-
Текущий налог на прибыль	57	41	128	0,32	0,18	0,43
Чистая прибыль	228	165	501	1,28	0,73	1,68

По результатам проведенного анализа видно, что за анализируемый период с 2014г. по 2016г. структура финансовых результатов ООО «Прогресс» существенных изменений не имела. В 2016г. наблюдается сокращение удельного веса себестоимости продаж (с 69,51% в 2015г. до 64,84% в отчетном году), что заслуживает положительной оценки. Аналогичная ситуация наблюдается в отношении удельного веса управленческих расходов, их доля по отношению к выручке сократилась в отчетном году с 4,50% до 3,75%. В отношении

коммерческих расходов, напротив, наблюдается повышение удельного веса с 24,61% до 27,47%, что оценивается негативно.

Положительной оценки заслуживает увеличение в отчетном году удельного показателей прибыли, наиболее значительно вырос удельный вес прибыли от продаж по отношению к выручке – на 2,57%, доля чистой прибыли увеличилась на 0,95%. В целом, в 2016г. можно отметить положительную тенденцию структуры финансовых результатов анализируемого предприятия, поскольку доля показателей в структуре выручки ООО «Прогресс» увеличивается.

Далее проведен трендовый анализ для выявления основной тенденции динамики показателей. Результаты анализа представлены на рисунках 8– 11.

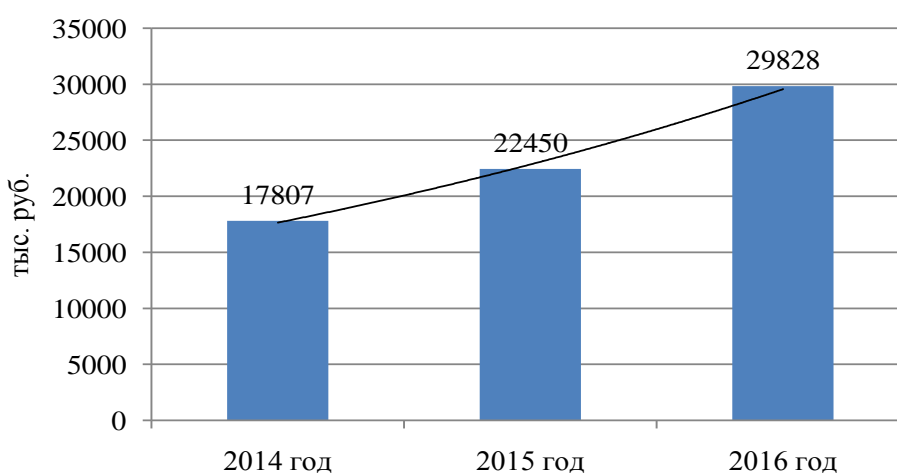


Рисунок 8 – Трендовый анализ выручки ООО «Прогресс»

Результаты трендового анализа выручки ООО «Прогресс» за 2014-2016гг. позволяют сделать вывод о наличии тенденции стабильного роста анализируемого показателя за исследуемый период.

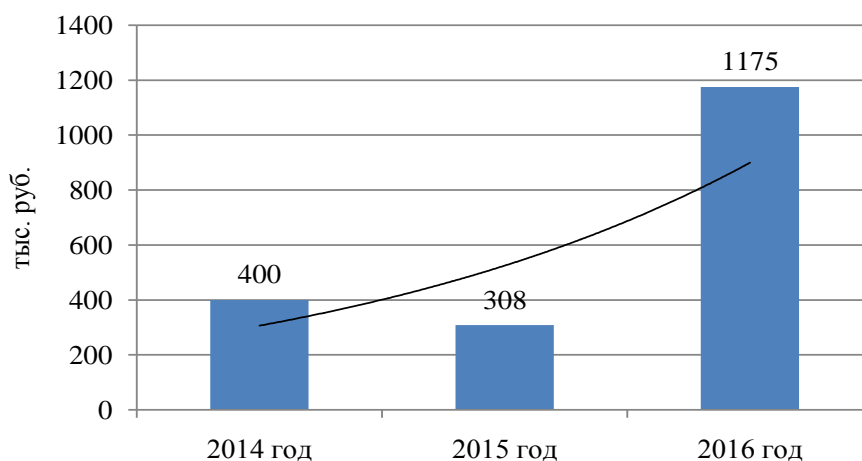


Рисунок 9 – Трендовый анализ прибыли от продаж ООО «Прогресс»

Трендовый анализ прибыли от продаж свидетельствует о резком сокращении показателя в 2015 г и его существенном (более чем в три раза) приросте в отчетном периоде.

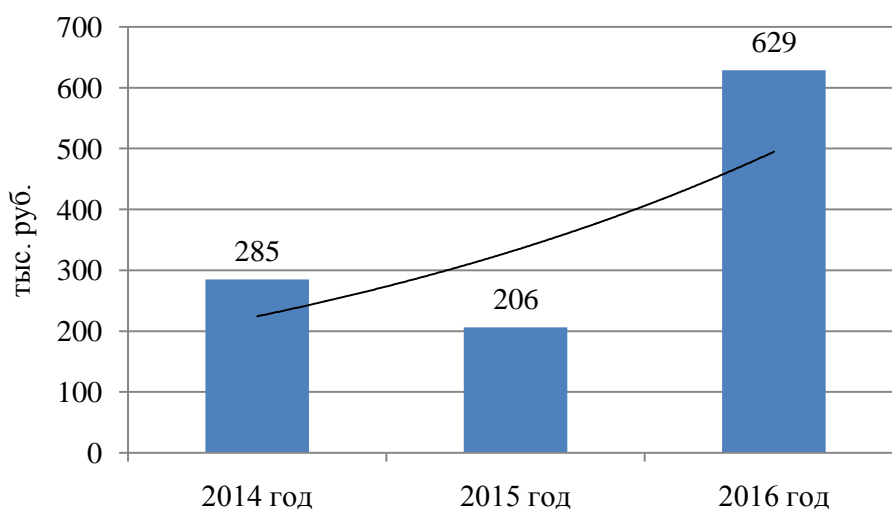


Рисунок 10 – Трендовый анализ прибыли до налогообложения ООО «Прогресс»

Изменение прибыли до налогообложения происходит аналогично прибыли от продаж, в 2015г. показатель снизился с 285 тыс. руб. до 206 тыс. руб. В 2016г. прибыль до налогообложения выросла до 629 тыс. руб.

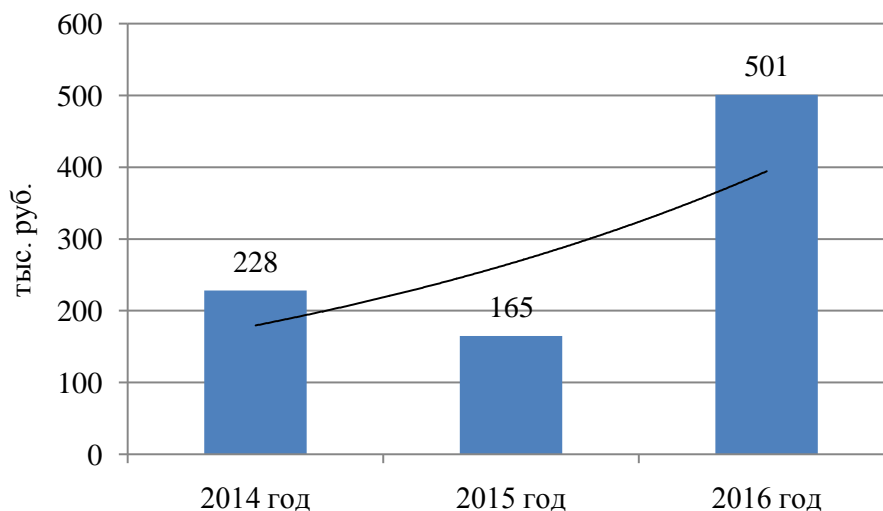


Рисунок 11 – Трендовый анализ чистой прибыли ООО «Прогресс»

В результате проведенного анализа видно, что в период с 2014г. по 2015г. прослеживается тенденция к сокращению основных финансовых результатов анализируемой организации. В период с 2015г. по 2016г. по всем показателям прослеживается противоположная тенденция. Данный результат обусловлен более интенсивным ростом выручки от продажи за счет заключения договоров с крупными оптовыми покупателями и

оптимизации действующих условий приобретения товаров у поставщиков, следствием чего стало увеличение прибыли.

2.2 Расчет и оценка динамики показателей деловой активности ООО «Прогресс»

Изучение интенсивности использования ресурсов следует рассматривать в контексте анализа деловой активности и финансового состояния коммерческой организации (предприятия, фирмы, компании). Не вызывает споров, что от того, насколько интенсивно используются ресурсы, в значительной, а может быть, и решающей степени зависит эффективность ее хозяйственной деятельности. Интенсификация использования ресурсов коммерческой организации состоит в том, чтобы при меньшем их количестве добиваться больших результатов в ее хозяйственной деятельности и в первую очередь роста выручки.

Важнейшими индикаторами здесь служат показатели оборачиваемости, которые рассчитываются по данным бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах [46] (приложения В, Г, Д, Е)

Анализ показателей оборачиваемости начинается с расчета и сравнительной оценки (с данными предыдущих периодов, плановыми данными, данными других аналогичных предприятий, среднеотраслевыми значениями) общих и частных показателей оборачиваемости оборотных активов. Первые из них отражают интенсивность использования оборотных активов коммерческой организации в целом, а вторые - отдельных их видов. Цель анализа - получить наибольшее число ключевых параметров, позволяющих дать точную оценку текущего состояния и ожидаемых перспектив развития.

Эффективность хозяйственной деятельности предприятия характеризуется:

- деловой активностью, отражающей результативность работы предприятия относительно величины активов предприятия или величины их потребления в процессе производства;
- рентабельностью, отражающей полученный эффект относительно ресурсов и затрат, использованных для достижения этого эффекта [21; 52].

Финансовое положение предприятия находится в непосредственной зависимости от того, насколько быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги.

Ускорение оборачиваемости оборотных средств уменьшает потребность в них: меньше требуется запасов сырья, материалов, топлива, заделов незавершенного производства и, следовательно, ведет к снижению уровня затрат на их хранение, что способствует в конечном счете повышению рентабельности и улучшению финансового состояния предприятия.

Замедление времени оборота приводит к увеличению необходимого количества оборотных средств и дополнительным затратам, а значит, к ухудшению финансового состояния предприятия.

Показателями оборачиваемости являются:

- коэффициент оборачиваемости, показывающий число оборотов анализируемых средств за отчетный период, равный отношению выручки от продаж без НДС к средней за период величине анализируемого показателя;

- время оборота, показывающее среднюю продолжительность одного оборота в днях и определяемое отношением средней за период величины анализируемого показателя к выручке от продаж и умноженное на число календарных дней в анализируемом периоде.

Количественный показатель деловой активности определяется абсолютными и относительными критериями: - объем реализации произведенной продукции; - прибыль; - активы предприятия [53].

При анализе необходимо учитывать сравнительную динамику этих показателей. Существует их оптимальное соотношение ($T_{чп} > T_{вр} > T_a$) 100%, т.е. прибыль возрастает более высокими темпами, чем объем реализации и имущество предприятия. Из этого следует, что расходы производства и обращения должны снижаться, а ресурсы предприятия - использоваться более эффективно. Общий анализ деловой активности ООО «Прогресс» за 2014-2016гг. представлен в таблице 18.

В ООО «Прогресс» в анализируемом периоде по сравнению с предшествующим произошло увеличение экономической отдачи средств, авансированных в имущество организации. Причем произошло это на фоне роста стоимости имущества и финансовых результатов. Так, при увеличении среднегодовой стоимости активов на 83,65%, размер чистой прибыли, получаемой с каждых 100 рублей средств, инвестированных в последние, составил в отчетном периоде 6,38 руб., что на 2,52 % больше, чем в предшествующем периоде.

Негативной оценки заслуживает замедление оборачиваемости активов на 1,45 оборотов, что приводит к вовлечению в оборот дополнительных средств организации. При этом следует отметить, что отмечается нарушение экономических пропорций, представленных в «золотом правиле экономики» ($TrЧП > TrBP > TrA > 100\%$) в части прироста выручки от продажи, поскольку данный показатель в отчетном году увеличился на 32,86%, в то время как среднегодовая стоимость активов выросла на 83,65%.

Негативной оценки заслуживает уменьшение эффективности использования оборотных активов ООО «Прогресс», характеризующейся показателем времени обращения оборотных средств.

Таблица 18 - Анализ динамики деловой активности ООО «Прогресс» за 2014-2016гг.

Тыс. руб.

Наименование показателя	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Изменения +/-		Относительный прирост, %	
				2015/ 2014	2016/ 2015	2015/ 2014	2016/ 2015
1 Выручка от продажи, тыс. руб.	17807	22450	29828	4643	7378	126,07	132,86
2 Чистая прибыль, тыс. руб.	228	165	501	-63	336	72,37	303,64
3 Средняя величина активов, тыс. руб.	1711	4273	7847,5	2562	3574,5	249,74	183,65
4 Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	1711	3352,5	6205,5	1641,5	2853	195,94	185,10
5 Скорость обращения активов, об.	10,41	5,25	3,80	-5,15	-1,45	50,48	72,35
6 Время обращения оборотных активов, дн.	34,59	53,76	74,90	19,17	21,14	155,42	139,32
7 Чистая рентабельность активов, %	13,33	3,86	6,38	-9,46	2,52	-	-

Данный вывод основан на том, что данный показатель вырос в отчетном периоде на 21,14 дня, что свидетельствует о замедлении оборачиваемости мобильных активов, а, значит, снижении эффективности их использования, которое привело к вовлечению финансовых ресурсов в оборот на сумму 2170 тыс. руб. ($7847,5 - 4273 \cdot 29828 / 22450$).

Таким образом, динамику деловой активности организации можно оценить условно-положительно, поскольку наблюдается сокращение скорости обращения активов, но в результате роста чистой прибыли увеличивается уровень их экономической отдачи.

В широком смысле слова понятие рентабельности означает прибыльность. Предприятие считается рентабельным, если доходы от продажи продукции (работ, услуг) покрывают издержки производства (обращения) и, кроме того, образуют сумму прибыли, достаточную для нормального функционирования предприятия.

Экономическая сущность рентабельности может быть раскрыта только через характеристику системы показателей. Общий их смысл - определение суммы прибыли с одного рубля вложенного капитала.

Показатели рентабельности характеризуют финансовые результаты и эффективность деятельности предприятия. Они измеряют доходность предприятия с различных позиций и

группируются в соответствии с интересами участников экономического процесса, рыночного обмена [54].

В ходе анализа рентабельности выявляют изменения их величины в динамике, влияние факторов на изменение рентабельности, для чего обычно используют прием цепных подстановок, так как рентабельность выражается обычно в виде кратной модели.

Многообразие показателей рентабельности определяет альтернативность поиска путей ее повышения. Каждый из исходных показателей раскладывается в факторную систему с различной степенью детализации, что задает границы выявления и оценки резервов торгового предприятия. Факторные модели рентабельности раскрывают важнейшие причинно-следственные связи между показателями финансового состояния предприятия и его финансовыми результатами. Поэтому они являются незаменимым инструментом оценки сложившейся ситуации [20].

В ходе анализа рентабельности для устранения недостатков детерминированного факторного анализа используется моделирование, которое позволяет расширить возможности поиска внутренних резервов роста рентабельности. Но наиболее эффективным является стохастическое моделирование, которое позволяет выявить влияние большего числа факторов, не находящихся в строго определенной зависимости с рентабельностью.

Показатели рентабельности - это важные характеристики факторной среды формирования прибыли и дохода предприятия. При анализе производства показатели рентабельности используются как инструмент инвестиционной политики и ценообразования.

Существуют два подхода к расчету показателей рентабельности: затратный и ресурсный. Затратный используется для расчета показателей рентабельности продукции: по объему производства продукции и продажи продукции, по отдельным видам или группам продукции, услуг, работ, товаров. Показатели рентабельности, рассчитанные по данному методу, характеризуют эффективность использования средств, потребленных в процессе производства или осуществления других видов деятельности. Сущность ресурсного подхода к расчету показателей рентабельности заключается в том, что в качестве ресурсов используются показатели капитала. Исходя из данной позиции, показатели, рассчитанные на основе затратного подхода, называют рентабельностью, а на основе ресурсного - прибыльностью (доходностью) [56].

Разнообразие отдельных подходов к тем или иным показателям рентабельности обусловило необходимость разработки определенной системы, которая предполагает:

- 1) использование системы взаимосвязанных показателей рентабельности, каждый из которых несет определенную смысловую нагрузку для пользователя;
- 2) использование этой системы показателей как одного из элементов финансово-

экономической оценки текущего положения предприятия;

3) выполнение динамического и сравнительного анализа показателей по секторам основной деятельности, а также по предприятиям-аналогам и предприятиям-конкурентам [21]. Результаты проведенного анализа показателей рентабельности ООО «Прогресс» представлены в таблице 19.

Таблица 19 - Анализ динамики рентабельности ООО «Прогресс» за 2014-2016гг.

Наименование показателя	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Изменения +/-	
				2015/ 2014	2016/ 2015
Коэффициент валовой прибыли	34,64	30,49	35,16	-4,15	4,67
Рентабельность текущей деятельности (затратоотдача)	2,30	1,39	4,10	-0,91	2,71
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	2,25	1,37	3,94	-0,87	2,57
Общая рентабельность (бухгалтерская от обычной деятельности)	1,60	0,92	2,11	-0,68	1,19
Рентабельность продаж по чистой прибыли (чистая рентабельность)	1,28	0,73	1,68	-0,55	0,94
Экономическая рентабельность	13,33	3,86	6,38	-9,46	2,52
Рентабельность собственного капитала	31,49	17,93	39,97	-13,57	22,04

Уровень рентабельности ООО «Прогресс» увеличивается, поскольку в отчетном году растут все показатели прибыли, значит, повышается и доля прибыли, получаемой с каждого рубля активов и капитала, а также продаж.

Относительная доходность показателей прибыли ООО «Прогресс» оценивалась при помощи показателей рентабельности продаж, общей и чистой рентабельности. Как отмечалось, организация получила прибыль от продаж, в результате чего, показатель рентабельности продаж вырос в отчетном году на 2,57%. Положительная динамика наблюдается в части рентабельности от обычной деятельности и чистой рентабельности на 1,19% и 0,94%, соответственно, поскольку показатели прибыли до налогообложения в отчетном году имеют положительное значение.

Эффективность использования активов и капитала представлена показателями экономической рентабельности, а также рентабельности собственного капитала. Рентабельность активов увеличивается на 2,52%, рентабельность собственного капитала выросла на 22,04%, поскольку собственный капитал ООО «Прогресс» имеет невысокую стоимость.

Положительной оценки заслуживает прирост уровня затратоотдачи на 2,71%, это означает, что на каждый рубль расходов по обычным видам деятельности ООО «Прогресс» получает больше прибыли от продаж.

Динамика показателей рентабельности продаж ООО «Прогресс» за 2014-2016гг. представлена на рисунке 12.

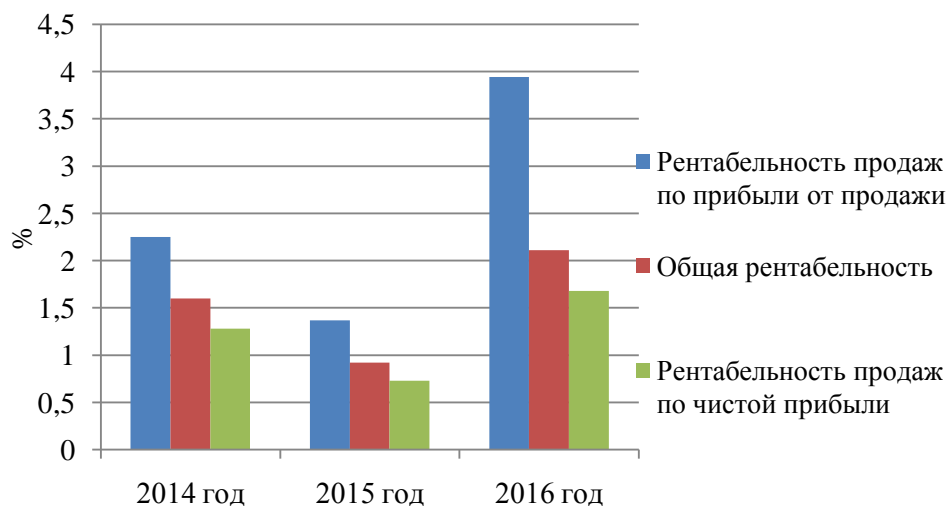


Рисунок 12 – Динамика показателей рентабельности ООО «Прогресс»

Подводя итог, можно сделать вывод, что уровень деловой активности ООО «Прогресс» заслуживает положительной оценки в части экономической отдачи. В части скорости обращения активов наблюдается замедление оборачиваемости, что свидетельствует о росте периода окупаемости активов.

2.3 Факторный анализ абсолютных и относительных показателей финансовых результатов ООО «Прогресс»

Последним этапом проведения анализа финансовых результатов предприятия является факторный анализ. Факторный анализ – это процесс изучения влияния отдельных факторов (причин) на результативный показатель с помощью детерминированных и статистических приемов исследования. Основными разновидностями факторного анализа являются детерминированный анализ и стохастический анализ.

В условиях наличия функциональной взаимосвязи с изменением аргумента всегда имеет место и соответствующее изменение функции. При наличии же вероятностной взаимосвязи изменение аргумента может сочетаться с несколькими значениями изменения

функции.

Факторный анализ подразделяется также на прямой, иначе дедуктивный анализ и обратный (индуктивный) анализ.

Первый вид анализа осуществляет изучение влияния факторов дедуктивным методом, то есть в направлении от общего к частному. При обратном факторном анализе влияние факторов исследуется индуктивным методом - в направлении от частных факторов к обобщающим экономическим показателям.

Прибыль от реализации товарной продукции в общем случае находится под воздействием таких факторов, как изменение: объема реализации; структуры продукции; отпускных цен на реализованную продукцию; управленческих и коммерческих расходов.

Методика расчета влияния факторов на динамику прибыли от продаж включает следующие расчеты. При проведении анализа необходимо учитывать влияние изменения цен на товары. Индекс изменения цен для ООО «Прогресс» составляет 1,14 и 1,16 пунктов в 2015-2016гг. соответственно. Выручку от продаж в отчетном году определяем в сопоставимых ценах (формула 1):

$$В_{соп} = В_о / И_{ц}, \quad (1)$$

где $В_{соп}$ – выручка от продажи продукции в сопоставимых ценах;

$В_о$ – выручка от продажи продукции отчетного года;

$И_{ц}$ – индекс цен.

$$В_{соп2015} = 22450 / 1,14 = 19692,98 \text{ тыс. руб.}$$

$$В_{соп2016} = 29828 / 1,16 = 25713,80 \text{ тыс. руб.}$$

Рассчитывается изменение выручки от продаж в отчетном году по сравнению с предыдущим за счет изменения цены. Сумма прироста выручки от продаж за счет роста цен на товары составила:

$$\text{- в 2015 году} = 22450 - 19692,98 = 2757,02 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{- в 2016 году} = 29828 - 25713,80 = 4114,20 \text{ тыс. руб.}$$

Определяем изменение суммы прибыли от продаж за счет следующих факторов по формулам. Изменение за счет изменения цен определяется по формуле 2.

$$\Delta П_{ц} = \Delta В_{ц} \cdot P / 100, \quad (2)$$

где $\Delta П_{ц}$ – изменение прибыли за счет изменения цен;

$\Delta В_{ц}$ – изменение выручки за счет изменения цен;

P – рентабельность продаж базисного года.

$\Delta\Pi_{2015} = 2757,02 \cdot 2,25 / 100 = 62,03$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет изменения цен на товары в 2015г по отношению к 2014г;

$\Delta\Pi_{2016} = 4114,20 \cdot 1,37 / 100 = 56,36$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет изменения цен на товары в 2016г по отношению к 2015г.

Изменение прибыли от продаж за счет изменения физического объема и структуры товаров ООО «Прогресс» рассчитывается по формуле 3.

$$\Delta\Pi_o = ((V_o - V_b) - \Delta V_{ц}) \cdot P / 100, \quad (3)$$

где $\Delta\Pi_o$ – изменение суммы прибыли от продаж за счет изменения физического объема и структуры;

V_o – выручка от продажи продукции отчетного года;

V_b – выручка от продажи продукции базисного года;

$\Delta V_{ц}$ – изменение выручки за счет изменения цен;

P – рентабельность продаж базисного года.

$\Delta\Pi_{o2015} = ((22450 - 17807) - 2757,02) \cdot 2,25 / 100 = 42,43$ тыс. руб. – изменение прибыли от продаж 2015г. по отношению к 2014г. за счет объема и структуры товаров;

$\Delta\Pi_{o2016} = ((29828 - 22450) - 4114,20) \cdot 1,37 / 100 = 44,71$ тыс. руб. – изменение прибыли от продаж 2016г. по отношению к 2015г. за счет объема и структуры товаров;

Для расчета влияния на изменение прибыли удельного веса себестоимости продаж используется формула 4. При этом учитывается, что влияние данного фактора имеет обратное направление.

$$\Delta\Pi_c = ((I_{co} - I_{cb}) \cdot V_o) / 100, \quad (4)$$

где $\Delta\Pi_c$ – изменение суммы прибыли за счет изменения себестоимости продаж;

I_{co} , I_{cb} – удельный вес себестоимости в выручке от продаж в базисном и отчетном периодах, соответственно;

V_o – выручка от продажи продукции отчетного года.

$\Delta\Pi_{c2015} = ((69,51 - 65,36) \cdot 22450) / 100 = 931,68$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет сокращения доли себестоимости в выручке от продаж в 2015г. по отношению к 2014г.

$\Delta\Pi_{c2016} = ((64,84 - 69,51) \cdot 29828) / 100 = -1392,97$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет сокращения доли себестоимости в выручке от продаж в 2016г. по

отношению к 2015г.

Для расчета изменения суммы прибыли за счет изменения управленческих расходов используется формула 5.

$$\Delta\Py = ((Иуо-Иуб) \cdot Vo)/100, \quad (5)$$

где $\Delta\Py$ – изменение суммы прибыли за счет изменения управленческих расходов;

Иуо, Иуб – удельный вес управленческих расходов в выручке от продаж, соответственно, в отчетном и базисном периодах;

Vo – выручка от продажи продукции отчетного года.

$\Delta\Py_{2015} = ((4,50 - 3,45) \cdot 22450) / 100 = 235,73$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет роста доли управленческих расходов в выручке от продаж в 2015г. по отношению к 2014г.;

$\Delta\Py_{2016} = ((3,75 - 4,50) \cdot 29828) / 100 = -223,71$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет роста доли управленческих расходов в выручке от продаж в 2016г. по отношению к 2015г.

Для расчета изменения суммы прибыли за счет изменения коммерческих расходов используется формула 6.

$$\Delta\Pk = ((Ико-Икб) \cdot Vo)/100, \quad (6)$$

где $\Delta\Pk$ – изменение суммы прибыли за счет изменения коммерческих расходов;

Ико, Икб – удельный вес коммерческих расходов в выручке от продаж соответственно в отчетном и базисном периодах;

Vo – выручка от продажи продукции отчетного года.

$\Delta\Pk_{2015} = ((24,61 - 28,94) \cdot 22450) / 100 = -970,95$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет роста доли коммерческих расходов в выручке от продаж в 2015г. по отношению к 2014г.;

$\Delta\Pk_{2016} = ((27,47 - 24,61) \cdot 29828) / 100 = 850,75$ тыс. руб. – сумма изменения прибыли от продаж за счет роста доли коммерческих расходов в выручке от продаж в 2016г. по отношению к 2015г.

Проверка правильности факторного анализа прибыли от продаж проводится балансовым способом с использованием формулы 7.

$$\Delta\P = \Delta\Py + \Delta\Pc + \Delta\Pois + \Delta\Pц \quad (7)$$

Изменение величины себестоимости, а также управленческих и коммерческих расходов влияют на размер прибыли обратно пропорционально.

В таблице 20 представлены результаты факторного анализа прибыли от продажи продукции ООО «Прогресс».

Таблица 20 – Сводная таблица влияния факторов на прибыль от продаж

Тыс. руб.

Показатели - факторы	Годы	
	2015-2014	2016-2015
1 Объем проданных товаров	42,43	44,71
2 Изменение цен на товары	62,03	56,36
3 Себестоимость продаж	-931,68	1392,97
4 Коммерческие расходы	970,95	-850,75
5 Управленческие расходы	-235,73	223,71
Совокупное влияние факторов	-92	867

Результаты факторного анализа показали, что в 2015г. по отношению к 2014г. прибыль от продаж ООО «Прогресс» снизилась на 92 тыс. руб. Основной причиной сокращения стало повышение удельного веса себестоимости продаж и управленческих расходов.

Так, прирост себестоимости проданных товаров на 3966 тыс. руб., а управленческих расходов на 397 тыс. руб. привел к снижению результативного показателя на 931,68 тыс. руб. и 235,73 тыс. руб. Негативное влияние указанных факторов было несколько снижено за счет прироста объема проданных товаров (величина влияния 42,43 тыс. руб.), роста цен на товары (62,03 тыс. руб.), а также сокращения коммерческих расходов (970,95 тыс. руб.).

В отчетном году динамика показателя прибыли от продаж положительная. Данный показатель вырос на 867 тыс. руб. Результаты факторного анализа свидетельствуют о том, что положительное изменение результативного показателя в отчетном году обеспечено за счет влияния всех факторов, кроме доли коммерческих расходов в выручке от продажи. Увеличение удельного веса расходов на продажу привело к сокращению прибыли от продаж на 850,75 тыс. руб., однако, негативное влияние было полностью компенсировано за счет остальных факторов, максимальный прирост обеспечен за счет снижения доли себестоимость проданных товаров в выручке от продаж (1392,97 тыс. руб.).

На следующем этапе необходимо провести факторный анализ чистой прибыли ООО «Прогресс» за 2014-2016гг., расчет оформлены в таблице 21.

Таблица 21 – Факторный анализ чистой прибыли ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатели-факторы	Годы			
	2015-2014	Удельный вес, %	2016-2015	Удельный вес, %
1 Изменение выручки от продаж	4643	-7369,84	7378	2195,83
2 Изменение себестоимости продаж	-3966	6295,24	-3736	-1111,90
3 Изменение управленческих расходов	-397	630,16	-108	-32,14
4 Изменение коммерческих расходов	-372	590,48	-2667	-793,75
5 Изменение прочих доходов	3	-4,76	-4	-1,19
6 Изменение прочих расходов	10	-15,87	-440	-130,95
7 Изменение налога на прибыль	16	-25,40	-87	-25,89
Абсолютная сумма отклонений	-63	100,00	336	100,00

Данные таблицы 21 показывают, что наибольший удельный вес в 2015г. по отношению к 2014г. имеет фактор изменения себестоимости продаж (6295,24 %), именно из-за него, несмотря на прирост выручки от продажи товаров на 4643 тыс. руб., чистая прибыль в 2015 г. снизилась на 63 тыс. руб.

Наибольший удельный вес в 2016г. по отношению к 2015г. также имеет фактор изменения себестоимости проданных товаров (1111,90%), а именно, его увеличение в отчетном году.

2.4 Меры по раскрытию резервов роста эффективности деятельности ООО «Прогресс»

Как показывают результаты проведенного анализа, основными факторами, оказавшими влияние на изменение показателей прибыли в отчетном году стали себестоимость проданных товаров, а также расходов на продажу. В этой связи, основными резервами роста эффективности деятельности ООО «Прогресс» будут являться:

- сокращение себестоимости продаж за счет использования метода ФИФО при оценке товаров, проданных покупателям;
- оптимизация расходов на продажу за счет снижения расходов по доставке товаров покупателям.

Для снижения себестоимости продаж и получения прибыли от основной деятельности предприятию рекомендуется применять метод оценки ФИФО для оценки готовой продукции.

отгруженной покупателям.

Оценка запасов по методу ФИФО основана на допущении, что материалы и сырье списываются в производство в последовательности их приобретения (поступления). То есть считается, что сначала передаются в производство запасы, числящиеся на начало месяца, затем первая по времени приобретения партия материалов, потом - следующая партия и т.д. Следовательно, запасы, первыми поступающие в производство, оцениваются по стоимости первых по времени приобретений с учетом стоимости запасов, числящихся на начало месяца. Оценка остатка МПЗ на складе на конец месяца производится по фактической стоимости последних по времени приобретений.

Выбор данного метода оценки материальных запасов выгоден в том случае, если ожидается значительное снижение цен на сырье и материалы, используемые организацией. Ведь применение метода ФИФО позволит компании сначала списать стоимость более ранних приобретений и, таким образом, увеличить сумму расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль (по сравнению, например, со списанием МПЗ по средней стоимости). При относительно стабильных ценах применение метода ФИФО не принесет организации каких-либо налоговых выгод.

Как и при выборе метода оценки МПЗ по средней стоимости, при использовании метода ФИФО стоимость материалов, отпущенных в производство, может оцениваться одним из двух вариантов - с помощью взвешенной или скользящей оценки.

Вариант оценки стоимости МПЗ (взвешенная или скользящая оценка) необходимо закрепить в учетной политике организации и применять последовательно от одного налогового периода к другому.

Проведем сравнительный анализ методов определения себестоимости проданных товаров при использовании метода ФИФО на примере одного вида товаров – свинцового кабеля.

На начало отчетного месяца в организации ООО «Прогресс» остаток свинцового кабеля составлял 300 кг. по цене 85 руб. за 1 кг. – 25500 руб. За отчетный период (месяц) ООО «Прогресс» приобрело 3000 кг. товаров, в т.ч.:

10.05.2017 - 500 кг. по цене 81 руб. на сумму 40500 руб.;

15.05.2017 - 500 кг. по цене 84 руб. на сумму 42000 руб.;

25.05.2017 - 1700 кг. по цене 85 руб. на сумму 144500 руб.

В конце месяца организация на основании ООО «Прогресс» было определено, что покупателям реализовано 2300 кг.

Вариант 1. В ООО «Прогресс» закреплено, что списание товаров производится по средней себестоимости.

Средняя себестоимость одного кг. кабеля свинцового составит:

$$(25500 + 40500 + 42000 + 144500 \text{ руб.}) / 2300 \text{ кг} = 109,78 \text{ руб.}$$

Тогда общая стоимость товаров, реализованных покупателю, составит:

$$2300 \cdot 109,89 \text{ руб.} = 252499,99 \text{ руб.}$$

Вариант 2. В ООО «Прогресс» закреплено, что списание товаров, проданных покупателям, производится методом ФИФО.

Всего списано 2300 кг., причем сначала полностью списывается остаток товаров на начало месяца (300 кг), затем списывается первая поступившая партия (500 кг), вторая (500 кг), и оставшееся количество (1000 кг) списывается из третьей партии поступившего свинцового кабеля.

Стоимость материальных затрат на производство составит:

$$300 \text{ кг.} \cdot 85 \text{ руб.} + 500 \text{ кг.} \cdot 81 \text{ руб.} + 500 \text{ кг.} \cdot 84 \text{ руб.} + 1000 \text{ кг.} \cdot 85 \text{ руб.} = 25500 + 40500 + 42000 + 85000 = 193000 \text{ руб.}$$

Таким образом, фактическая себестоимость одного кг. свинцового кабеля составляет: $193000 \text{ руб.} / 2300 \text{ кг.} = 83,91 \text{ руб.}$

Относительное отклонение себестоимости продаж за счет применения метода ФИФО составит:

$$100 - 83,91 / 109,78 \cdot 100 = 23,56 \text{ \%}.$$

Следовательно, применение разработанных мероприятий, позволяет снизить себестоимость проданных товаров, в среднем на 4557 тыс. руб. ($19341 \cdot 23,56\%$).

Таким образом, сокращение себестоимости проданных товаров за счет применения метода ФИФО при отпуске их покупателям, ведет к тому, что показатель себестоимости продаж сокращается, что положительным образом влияет на финансовые результаты. Это позволит сформировать оптимальную цену на реализуемую продукцию и повысить объем продаж в ООО «Прогресс».

На следующем этапе рассмотрим возможность сокращения расходов на продажу, относительный прирост которых составил 53,21%, что существенно превышает увеличение выручки от продажи и негативным образом влияет на динамику прибыли от продаж.

По данным предприятия можно сделать вывод, что одной из значимых статей в составе расходов на продажу являются прочие расходы, в которые включается оплата услуг сторонней организации по доставке товаров покупателям.

ООО «Прогресс» заключены договора с отдельными клиентами, согласно условий которых товары доставляются непосредственно покупателям за счет ООО «Прогресс». Поскольку собственные транспортные средства у предприятия отсутствуют (стоимость основных средств составила на конец 2016 г. 1444 тыс. руб.), ООО «Прогресс» для доставки

товаров привлекает сторонние организации, стоимость услуг которых учитывается в составе прочих расходов на продажу. Ежемесячно за доставку товаров ООО «Прогресс» уплачивает 57850 руб.

Для сокращения расходов на продажу за счет прочих затрат организации рекомендуется приобрести автомобиль ГАЗель, что существенно сократит транспортные расходы по доставке товаров покупателям. Рассмотрим порядок реализации данного мероприятия. Покупка транспортного средства, осуществляется по договору купли-продажи. Приобретая автотранспортные средства, организация получает от поставщика счет-фактуру и накладную, подтверждающую количество, стоимость и факт передачи приобретенного имущества, а также техническую документацию.

Приобретаемый организацией автомобиль принимается к бухгалтерскому учету как объект основных средств (п. 5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденного Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н). Первоначальная стоимость автомобиля складывается из всей совокупности затрат на приобретение. Такими затратами, например, могут быть:

- сумма, уплаченная в соответствии с договором продавцу;
- сумма, уплаченная за доставку автомобиля в организацию;
- таможенные пошлины;
- вознаграждения посредникам;
- регистрационные сборы и другие расходы, связанные с регистрацией в ГАИ;
- другие затраты, непосредственно связанные с приобретением автомобиля.

Затраты на регистрацию в ГАИ включаются организацией в фактические расходы на приобретение автомобиля и увеличивают первоначальную стоимость транспортного средства.

ООО «Прогресс» приобрело по договору купли-продажи новый грузовой автомобиль ГАЗель. Стоимость автомобиля, согласно договору с продавцом, - 436000 руб., в том числе НДС – 66508 руб. Плата за регистрацию автомобиля в ГАИ составляет 1000 руб.

Таким образом, первоначальная стоимость автомобиля составит:

$$436000 - 66508 + 1000 = 370492 \text{ руб.}$$

Для осуществления доставки товаров покупателям, ООО «Прогресс» следует дополнительно принять на работу водителя-экспедитора с заработной платой 13500 руб. ежемесячно. Сумма страховых взносов, начисляемых на заработную плату водителя, составит $13500 \cdot 12 \cdot 30,2\% = 48924$ руб.

Стоимость бензина АИ-92 в настоящее время, приобретаемого ООО «Прогресс» в ОАО «Красноярскнефтепродукт» составляет 22000 руб. за одну тонну, себестоимость одного

литра бензина равна 29,4 руб./л. Расход топлива на 100 км. по автомобилю ГАЗель при средней скорости 60 км/ч составляет 9,5 литров. Исходя из того, что средний километраж за один рабочий день составит 58,90 км., рабочих дней в году в среднем, 250 руб. Следовательно, затраты ГСМ при эксплуатации автомобиля за год будут равны:

$$9,5 / 100 * 58,90 * 29,4 * 250 = 41126,92 \text{ руб.}$$

Кроме того, использование автомобиля предполагает расходы на ремонт и техническое обслуживание автомобиля, а также расходные материалы (масла). Совокупная стоимость данного вида расходов составит в среднем 15000 руб.

Определим целесообразность доставки товаров собственными силами ООО «Прогресс», расчеты доходов и расходов при осуществлении доставки собственными силами и сторонней организацией представим в таблице 22.

Таблица 22 - Расчет доходов и расходов при доставке товаров собственными силами

Тыс. руб.

Наименование показателя	До внедрения	После внедрения
Стоимость услуг по договору с транспортной организацией (57850*12)	694200	-
Оплата труда водителя (13500*12)	-	162000
Страховые взносы на оплату труда водителя (162000*30,2%)	-	48924
Затраты на ГСМ	-	41127
Расходы на ремонт и техническое обслуживание автомобиля		15000
Итого	694200	267051

Таким образом, сумма расходов, связанных с доставкой товаров покупателям ООО «Прогресс», при условии внедрения разработанной рекомендации составит 267051 руб., т.е. экономия по отношению к данным отчетного года составляет 427149 руб.

Экономическое обоснование разработанных в ходе работы рекомендаций осуществляется путем формирования показателей прогнозных показателей, включаемых в отчет о финансовых результатах. Следовательно, в отчете о финансовых результатах ООО «Прогресс» данные будут формироваться следующим образом:

- значение выручки от продажи товаров ООО «Прогресс» принимается на уровне 2016 года и составляет 29828 тыс. руб.

- себестоимость проданных товаров рассчитывается с учетом использования метода оценки ФИФО при отпуске товаров в производство. При формировании показателя предполагаем, что себестоимость проданных товаров снизится на 4557 тыс. руб.:

$$19341 - 4557 = 14784 \text{ тыс. руб.}$$

- показатель валовой прибыли определяется расчетным путем и представляет собой разницу между суммой выручки от реализации и себестоимости проданных товаров:

$$29828 - 14784 = 15044 \text{ тыс. руб.}$$

Как видим, показатель валовой прибыли имеет прогнозный прирост за счет вовлеченной в оборот экономии средств на оплату труда в размере 4557 тыс. руб.

- показатель управленческих расходов изменений в прогнозном отчете о финансовых результатах не имеет, для расчетов принимается текущее значение, которое составляет 1119 тыс. руб.

- сумма коммерческих расходов в планируемом периоде сокращается за счет оптимизации расходов по доставке товаров покупателям, значение показателя в ООО «Прогресс» в отчетном периоде составит:

$$8193 - 427 = 7766 \text{ тыс. руб.}$$

- показатель прибыли от продаж определяется расчетным путем и представляет собой разницу между прогнозным значением валовой прибыли предприятия, управленческими и коммерческими расходами. Планируемый показатель прибыли от продаж ООО «Прогресс» будет равен:

$$15044 - 1119 - 7766 = 6159 \text{ тыс. руб.}$$

Как видим из расчетов, прирост прибыли от продаж в абсолютном выражении составляет 6159 тыс. руб.

- сумма прочих доходов ООО «Прогресс» в отчетном году отсутствует, в этой связи в планируемом периоде данный показатель изменений не имеет, принимаем нулевое значение в отчете о финансовых результатах.

- сумма прочих расходов предприятия также принимается на уровне показателя 2016 года и составляет 546 тыс. руб.

- показатель прибыли до налогообложения в планируемом периоде определяется как разница между суммой прогнозной прибыли от продаж, уменьшенной на величину прочих расходов:

$$6159 - 546 = 5613 \text{ тыс. руб.}$$

Следовательно, планируемое значение прибыли до налогообложения превышает уровень 2016 года на 4984 тыс. руб.

- текущий налог на прибыль рассчитывается на основании прогнозного значения прибыли до налогообложения:

$$5613 * 20\% = 1123 \text{ тыс. руб.}$$

- чистая прибыль предприятия рассчитывается как разница между прогнозной

прибылью до налогообложения и суммой налога на прибыль:

$$5613 - 1123 = 4490 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, прирост чистой прибыли ООО «Прогресс» в результате внедрения разработанных мероприятий составляет 3989 тыс. руб.

Таблица 23 - Прогнозный отчет о финансовых результатах ООО «Прогресс»

Тыс. руб.

Показатели	2016 год	Прогнозное значение	Отклонение
Выручка от продаж	29828	29828	-
Себестоимость продаж	19341	14784	-4557
Валовая прибыль.	10487	15044	+4557
Управленческие расходы	1119	1119	-
Коммерческие расходы	8193	7766	-427
Прибыль от продаж	1175	6159	+4984
Прочие расходы	546	546	-
Прибыль до налогообложения	629	5613	+4984
Текущий налог на прибыль	128	1123	+995
Чистая прибыль	501	4490	+3989

Использование в работе предприятия предложенных рекомендаций позволит существенно повысить показатели прибыли и окажет положительное влияние на общее финансовое состояние объекта исследования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы заключается в том, что эффективная финансово-хозяйственная деятельность организаций оптовой торговли возможна при условии правильной постановки организации бухгалтерского учета финансовых результатов и совершенствования существующих способов ведения первичного, текущего учета и разработки новых форм подходов к торгово-коммерческой деятельности оптовых организаций, а также оценки финансового состояния и их устойчивости.

Объектом исследования выступала торговая организация ООО «Прогресс». Основным видом деятельности является оптовая торговля отходами, ломом черных и цветных металлов. Оптовая торговля относится к отраслям с низкой фондо- и материалоемкостью, чем объясняется невысокая стоимость основных средств анализируемого предприятия.

Исследован порядок бухгалтерского учета и налогообложения финансовых результатов ООО «Прогресс». По итогам проведенного исследования можно сделать вывод, что в целом, ведение учета финансовых результатов в ООО «Прогресс» соответствует требованиям нормативных документов. Доходы и расходы от основной деятельности отражаются на счете 90 «Продажи», поступления и расходы, не связанные с основной деятельностью, учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Результаты проведенной экспресс-диагностики выявили позитивные сдвиги в динамике финансовых результатов:

1. Деятельность ООО «Прогресс» в 2016г. по отношению к 2015г. характеризуется повышением выручки от продажи товаров, а также приростом показателей прибыли. Так, прибыль от продаж увеличилась в 3,8 раза, прибыль до налогообложения – в 3 раза, чистая прибыль – в 3 раза. Данная динамика заслуживает положительной оценки.

2. Рост показателей прибыли ООО «Прогресс» нашел свое отражение в приросте относительных показателей эффективности деятельности организации – показателях рентабельности. Значение рентабельности продаж в отчетном году составило 3,94%, общей рентабельности продаж 2,11%, чистой рентабельности продаж 1,68%. Это означает, что в отчетном году на каждый рубль выручки от продажи ООО «Прогресс» получает более высокий уровень прибыли, основная деятельности организации также приносит экономическую отдачу.

3. Положительной оценки заслуживает увеличение в отчетном году удельного показателей прибыли, наиболее значительно вырос удельный вес прибыли от продаж по отношению к выручке – на 2,57%, доля чистой прибыли увеличилась на 0,95%. В целом, в 2016г. можно отметить положительную тенденцию структуры финансовых результатов

анализируемого предприятия, поскольку доля показателей в структуре выручки ООО «Прогресс» увеличивается.

4. Увеличение прибыли произошло за счет интенсивного роста выручки от продажи за счет заключения договоров с крупными оптовыми покупателями и оптимизации действующих условий приобретения товаров у поставщиков.

Несмотря на достигнутые успехи, наметились негативные тенденции в деятельности ООО «Прогресс»:

1. В период с 2014г. по 2015г. прослеживается тенденция к сокращению основных финансовых результатов анализируемой организации. В период с 2015г. по 2016г. по всем показателям прослеживается противоположная тенденция. Данный результат обусловлен более интенсивным ростом выручки от продажи за счет заключения договоров с крупными оптовыми покупателями и оптимизации действующих условий приобретения товаров у поставщиков, следствием чего стало увеличение прибыли.

2. По результатам проведенных расчетов коэффициентов финансовой устойчивости ООО «Прогресс» можно сделать вывод о кризисном финансовом положении организации. Такой вывод основывается на том, что заемные средства значительно превышают собственный капитал. Так, значение коэффициента финансовой независимости, который показывает долю собственного капитала в валюте баланса, составляет в 2016г. 0,176, т.е. собственный капитал по отношению к валюте баланса имеет удельный вес всего 17,6%. При этом, следует отметить, что по сравнению с показателями на начало года финансовая ситуация несколько улучшилась, поскольку значение коэффициента финансовой независимости составляло 0,140.

3. Низкий уровень собственного капитала является причиной дефицита собственных оборотных средств, необходимых для формирования оборотных активов и запасов, следствием чего стали низкие значения одноименных показателей, составившие в отчетном году -0,242 и 0,011. Следовательно, формирование оборотных активов и запасов ООО «Прогресс» происходит в большей степени за счет заемного капитала, который представлен краткосрочной кредиторской задолженностью.

4. Анализируемая организация имеет низкий уровень платежеспособности, что подтверждается и значением коэффициентов абсолютной и быстрой ликвидности, которые характеризуют способность обеспечить краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов. При этом, по отношению к показателям на начало года наблюдается сокращение уровня абсолютной ликвидности, которое происходит в результате снижения стоимости наиболее ликвидных активов (с 643 тыс. руб. до 57 тыс. руб.) и роста величины краткосрочных обязательств (с 6147 тыс. руб. до 7041 тыс. руб.).

5. Таким образом, предприятие относится к шестому классу организаций с кризисным финансовым состоянием. В части скорости обращения активов наблюдается замедление оборачиваемости, что свидетельствует о росте периода окупаемости активов.

Для увеличения показателей прибыли, повышения собственного капитала и улучшения финансового состояния ООО «Прогресс» рекомендуются следующие меры:

- 1) использование метода ФИФО при оценке товаров, реализованных покупателям;
- 2) оптимизацию суммы расходов на продажу рекомендуется осуществить путем доставки товаров покупателем собственным транспортом.

Экономическое обоснование разработанных в ходе работы рекомендаций осуществляется путем формирования показателей прогнозных показателей, включаемых в отчет о финансовых результатах. На основании сформированного прогнозного отчета о финансовых результатах ООО «Прогресс» можно сделать вывод, что себестоимость проданных товаров в ООО «Прогресс» сократится на 4557 тыс. руб., а величина коммерческих расходов – на 427 тыс. руб.

Вовлечение в оборот выявленных резервов сокращения расходов ООО «Прогресс» от обычных видов деятельности позволит обеспечить прирост прибыли от продаж на 4984 тыс. руб., чистой прибыли – на 3989 тыс. руб.

Таким образом, реализация предложенных мероприятий позволит ООО «Прогресс» сократить величину и оптимизировать структуру расходов по обычным видам деятельности, избежать непроизводительных затрат в части расходов от прочих операций и повысить финансовые результаты и прибыль. Это, в свою очередь, обеспечит повышение уровня собственного капитала и позволит улучшить финансовое состояние организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Налоговый кодекс Российской Федерации: часть вторая от 05.08.2000 г. №117-ФЗ (в ред. от 25.12.2016) [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 2 Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (принят ГД СФ РФ 22.11.2011) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.consultant.ru.
- 3 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (в ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
- 4 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) утверждено Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 5 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н (в ред. от 27.04.2012) [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 6 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (в ред. от 27.04.2012) [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 7 Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02), утв. Приказом Минфина РФ от 19.11.2002г. №114н (в ред. от 24.12.2010) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.consultant.ru.
- 8 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению утвержден Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 9 О введении в действие и прекращение действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина РФ от 11.07.2016 №111н [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 10 О введении документов международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской федерации: Приказ Минфина РФ от 27.06.2016 №98н [Электронный ресурс] – Режим доступа. – www.consultant.ru.
- 11 О введении документов международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской федерации:
- 12 Приказ Минфина РФ от 28.12.2015 №217н [Электронный ресурс] – Режим доступа.-

13 Приказ Минфина РФ от 02.07.2011 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс] : Режим доступа. – www.consultant.ru.

14 Алдарова, Т.М. Особенности учета выручки в соответствии с МСФО и РСБУ [Текст] / Т.М. Алдарова // Аудиторские ведомости. – 2015. - №8. – С.11-18.

15 Альтапова, А.Ф. Отчет о финансовых результатах как объект внутреннего аудита [Текст] / А.Ф. Альтапова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. - №7. – С.49-55.

16 Алексеева, Г.И. Сравнительный анализ показателей бухгалтерской и налоговой отчетности на предмет исключения ошибок в исчислении налога на прибыль [Текст] / Г.И. Алексеева // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №7. – С.33-37.

17 Алисенов, А.С. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст] : учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. – Москва. : Издательство Юрайт, 2014. – 607 с.

18 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова. - 2-е изд., перераб. и доп. – Москва. : Инфра-М. – 2015. – 592с.

19 Бочкарева, И.И. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учебник / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина. - 2-е изд., перераб. и доп. – Москва. : Магистр. – 2016. – 413с.

20 Богачева, В.М. Бухгалтерский учет: практикум [Текст] / В.М. Богачева, Н.А. Кириллова. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Феникс, 2016. – 400с.

21 Булаев, С.В. Выручка по МСФО на новый лад [Текст] / С.В. Булаев // Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2016. - №2. – С.33-36.

22 Бузаева, Н.А. Анализ прибыльности и рентабельности предприятия [Текст] / Н.А. Бузаева // Научно-исследовательские публикации. – 2015. - №4. – С.135-139.

23 Гаджиева, П.Н. Определение прибыли: модифицированный подход [Текст] / П.Н. Гаджиева // Аудитор. – 2015. - №11. – С.33-38.

24 Данилова, Л.М. Особенности формирования и анализа финансовых результатов в кооперативной торговле [Текст] / Л.М. Данилова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №5. – С.23-26.

25 Данилова, Н. Л. Методика анализа финансовых результатов производственного предприятия по данным бухгалтерской отчетности [Текст] / Н.Л. Данилова // // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2015. – № 12 (декабрь). – С. 36-40.

26 Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет с основами МСФО [Текст] : учебник и практикум / И.М. Дмитриева. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт,

2016. – 324с.

27 Дружиловская, Т.Ю. Показатели доходов, расходов и финансовых результатов в учете и отчетности: теоретический и практический аспекты [Текст] / Т.Ю. Дружиловская, С.М. Ромашова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - №31. – С.77-79.

28 Дружиловская, Т.Ю. Проблемы учета доходов в системах российских и международных стандартов [Текст] / Т.Ю. Дружиловская, С.М. Ромашова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №2. – С.11-19.

29 Дружиловская, Э.С. Представление и раскрытие информации о договорах с клиентами в финансовой отчетности по МСФО (IFRS) 15 и РСБУ [Текст] / Э.С. Дружиловская // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №5. – С.24-29.

30 Зимакова, Л.А. Детализация учета доходов и расходов от обычных видов деятельности на основе структурированных рабочих планов счетов [Текст] / Л.А. Зимакова, А.В. Ковалевская // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2016. - №2. – С.22-27.

31 Изотова, Е.А. Учет и аудит финансовых результатов деятельности предприятия [Текст] / Е.А. Изотова // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. - №43. – С.132-137.

32 Керимов, В.Э. Управленческий учет [Текст] : учебник. / В.Э. Керимов - 6-е изд., изм. и доп.- Москва. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2015. - 460с.

33 Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст] : учебник. / В.Э. Керимов - 4-е изд., изм. и доп. - Москва.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2014. - 560с.

34 Колачева, Н.В. Финансовый результат предприятия как объект оценки и анализа [Текст] / Н.В. Колачева, Н.Н. Быкова // Вестник НГИЭИ. – 2015. - №1. – С.29-34.

35 Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст] : учебник. / Н.П. Кондраков –5-е изд., перераб. и доп. – Москва : Проспект, 2016. – 584с.

36 Лысов, Н.А. Понятие, сущность и значение финансовых результатов предприятия [Текст] / Н.А. Лысов // Вестник НГИЭИ. – 2015. - №5. – С.60-64.

37 Маркин, Ю.П. Экономический анализ [Текст] : учеб.пособие / Ю.П. Маркин. – 4-е изд., стер. – Москва : Издательство «Омега», 2015. - 450с.

38 Новикова, Н.Е. Показатели доходов и расходов в бухгалтерском учете и отчетности [Текст] / Н.Е. Новикова, В.А. Новиков // Международный бухгалтерский учет. – 2015. - №30. – С.32-37.

39 Оськина, Ю.Н. Обзор методик анализа финансовых результатов [Текст] / Ю.Н.

Оськина // Социально-экономические явления и процессы. – 2015. - №4. – С. 234-237.

40 Русакова, Е.В. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия [Текст] : учеб.пособие / Е.В. Русакова. – Москва : Питер, 2016. - 224с.

41 Сысоев, Н.И. Признание расходов без доходов: бухгалтерский учет и налогообложение [Текст] / Н.И. Сысоев, С.В. Харченко // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2016. - №1. – С.42-45.

42 Терехина, А.А. Переход на МСФО 15: новые реалии [Текст] / А.А. Терехина // аудиторские ведомости. – 2016. - №4. – С.44-49.

43 Толщин, Г.С. Нераспределенная и распределенная прибыль [Текст] / Г.С. Толщин // Бухгалтерский учет. – 2016. - №7. – С.63-68.

44 Тихомиров, В.М. Методология учета затрат обслуживающего производства [Текст] / В.М. Тихомирова // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2015. - №10. – С.23-25.

45 Феськова, М.В. Методика учета затрат на производство продукции в системе бизнес-процессов и центров ответственности [Текст] / М.В. Феськова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. - №21. – С.19-21.

46 Шароватова, Е.А. Развитие управленческого учета затрат на контроль качества [Текст] / Е.А. Шароватова // Аудиторские ведомости. – 2016. - №5. – С.28-32.

47 Шадрина, Г.В. Экономический анализ. Теория и практика [Текст] : учебник / Г.В. Шадрина. – М. : Юрайт, 2016. - 360с.

48 Шегурова, В. П. Совершенствование анализа финансовых результатов на примере ОАО «Завод маслodelьный «Атяшевский» [Текст] / В.П. Шегурова, А.Ю. Кузнецова, А.Н. Наумкина // Молодой ученый. - 2013. - №5. - С. 421-424.

49 Хайруллин, Р.Р. Экономический анализ относительных показателей эффективности предприятия [Текст] /Р.Р. Хайруллин, Г.С. Клычова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №18. – С.24-26.

50 Хайруллин, Р.Р. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия [Текст] /Р.Р. Хайруллин, Г.С. Клычова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2016. - №13. – С.59-61.

Приложение В

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2015 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью "ПРОГРЕСС"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид экономической

деятельности Оптовая торговля отходами и ломом

Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с

ограниченной ответственностью/Частная собственность

Единица измерения: тыс. руб.

Местонахождение (адрес) 660061, Красноярский край, Красноярск г, Калинина ул, д.79,

корп.5, 5

Форма по ОКУД
Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по

ОКВЭД

по ОКОПФ / ОКФС

по ОКЕИ

Коды		
0710001		
24	3	2016
62410085		
2460218049		
51.57		
65	16	
384		

Пояснения 1	Наименование показателя 2	Код	На 31 декабря 2015 г.3	На 31 декабря 2014 г.4	На 31 декабря 2013 г.5
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	1 841	-	-
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	1 841	-	-
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	3 465	768	1 672
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	-	-
	Дебиторская задолженность	1230	1 201	330	68
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	181	-
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	643	379	24
	Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	5 309	1 658	1 764
	БАЛАНС	1600	7 150	1 658	1 764

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2015 г. ³	На 31 декабря 2014 г. ⁴	На 31 декабря 2013 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(-) ⁷	(-)	(-)
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	993	828	600
	Итого по разделу III	1300	1 003	838	610
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	-	-	-
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	-	-	625
	Кредиторская задолженность	1520	6 147	820	529
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	6 147	820	1 154
	БАЛАНС	1700	7 150	1 658	1 764

Руководитель _____ Чертова О.Ю.
(подпись) (расшифровка подписи)

" 24 " марта 2016 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Пзевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Приложение Г

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах за 2015 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью "ПРОГРЕСС"	по ОКПО	0710002
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	24 3 2016
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД	62410085
Оптовая торговля отходами и ломом	ОКВЭД	2460218049
Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с ограниченной ответственностью/Частная собственность	по ОКОПФ / ОКФС	51.57
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ	65 16
		384

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 2015 г. ³	За 2014 г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	22 450	17 807
	Себестоимость продаж	2120	(15 605)	(11 639)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	6 845	6 168
	Коммерческие расходы	2210	(5 526)	(5 154)
	Управленческие расходы	2220	(1 011)	(614)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	308	400
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	-	-
	Проценты к уплате	2330	(-)	(-)
	Прочие доходы	2340	4	1
	Прочие расходы	2350	(106)	(116)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	206	285
	Текущий налог на прибыль	2410	(41)	(57)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	-	-
	Чистая прибыль (убыток)	2400	165	228

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 2015 г. ³	За 2014 г. ⁴
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	165	228
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель _____ Чертова О.Ю.
(подпись) (расшифровка подписи)

" 24 " марта 2016 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

Приложение Д

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2016 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью "ПРОГРЕСС"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид экономической

деятельности Торговля оптовая отходами и ломом

Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с

ограниченной ответственностью/Частная собственность

Единица измерения: тыс. руб.

Местонахождение (адрес) 660062, Красноярский край, Красноярск г, Высотная ул, д.2,

корп.1, 12

Форма по ОКУД
Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по

ОКВЭД

по ОКОПФ / ОКФС

по ОКЕИ

Коды	
0710001	
62410085	
2460218049	
46.77	
65	16
384	

Пояснения 1	Наименование показателя 2	Код	На 31 декабря 2016 г.3	На 31 декабря 2015 г.4	На 31 декабря 2014 г.5
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	-	-	-
	Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
	Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
	Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
	Основные средства	1150	1 444	1 841	-
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
	Финансовые вложения	1170	-	-	-
	Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
	Прочие внеоборотные активы	1190	-	-	-
	Итого по разделу I	1100	1 444	1 841	-
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	5 517	3 465	768
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	-	-	-
	Дебиторская задолженность	1230	1 527	1 201	330
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	181
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	57	643	379
	Прочие оборотные активы	1260	-	-	-
	Итого по разделу II	1200	7 101	5 309	1 658
	БАЛАНС	1600	8 545	7 150	1 658

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2016 г. ³	На 31 декабря 2015 г. ⁴	На 31 декабря 2014 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(-) ⁷	(-)	(-)
	Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	-	-	-
	Резервный капитал	1360	-	-	-
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	1 494	993	828
	Итого по разделу III	1300	1 504	1 003	838
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	-	-	-
	Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
	Оценочные обязательства	1430	-	-	-
	Прочие обязательства	1450	-	-	-
	Итого по разделу IV	1400	-	-	-
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	-	-	-
	Кредиторская задолженность	1520	7 041	6 147	820
	Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
	Оценочные обязательства	1540	-	-	-
	Прочие обязательства	1550	-	-	-
	Итого по разделу V	1500	7 041	6 147	820
	БАЛАНС	1700	8 545	7 150	1 658

Руководитель _____ Чичков А.В.
(подпись) (расшифровка подписи)

" 29 " марта 2017 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетная дата отчетного периода.

4. Указывается предыдущий год.

5. Указывается год, предшествующий предыдущему.

6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Приложение Е

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах за 2016 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью "ПРОГРЕСС"

Идентификационный номер налогоплательщика

Вид экономической

деятельности Торговля оптовая отходами и ломом

Организационно-правовая форма / форма собственности Общества с

ограниченной ответственностью/Частная собственность

Единица измерения: тыс. руб.

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по

ОКВЭД

по ОКОПФ / ОКФС

по ОКЕИ

Коды

0710002

62410085

2460218049

46.77

65 16

384

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 2016 г. ³	За 2015 г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	29 828	22 450
	Себестоимость продаж	2120	(19 341)	(15 605)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	10 487	6 845
	Коммерческие расходы	2210	(8 193)	(5 526)
	Управленческие расходы	2220	(1 119)	(1 011)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	1 175	308
	Доходы от участия в других организациях	2310	-	-
	Проценты к получению	2320	-	-
	Проценты к уплате	2330	(-)	(-)
	Прочие доходы	2340	-	4
	Прочие расходы	2350	(546)	(106)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	629	206
	Текущий налог на прибыль	2410	(128)	(41)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	-
	Прочее	2460	-	-
	Чистая прибыль (убыток)	2400	501	165

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	За 2016 г. ³	За 2015 г. ⁴
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	-	-
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	-	-
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	501	165
	СПРАВОЧНО			
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	-	-
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	-	-

Руководитель _____ Чичков А.В.
(подпись) (расшифровка подписи)

" 29 " марта 2017 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".